

РЕШЕНИЕ

№ 21923

гр. София, 25.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 25.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **8771** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със съдебен адрес: [населено място], п.к. 1000, район „Т.“, [улица], ет. 3, АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „Г., И., А. и К.“ срещу Ревизионен акт № Р-22221723001590-091- 001/03.01.2024 г., издаден от М. С. Х. - началник сектор "Ревизии" и В. И. С. - гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 855/24.06.2024 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в резултат на доначислен данък в размер на 71 942,00 лв. и е отказан данъчен кредит в размер на 295 679,37 лв., както и са начислени лихви в общ размер на 103 402,39 лв.

В жалбата се поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, е издаден при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, в противоречие с материалноправни разпоредби на ДОПК, ЗДДС, необоснован и немотивиран. Относно доначисления на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС данък върху добавената стойност в размер на 71 942 лв. по фактура № 1...36/29.07.2022 г., счита, че от страна на органите по приходите не били събрани доказателства - договор, приемо-предавателен протокол, доказателства за плащане, предмет на доставката и транспортни документи за да докажат, че е налице доставка документирана с издадената от нас фактура №

1...36/29.07.2022 г. Неправилно с РА била определена а лихва за забава, за по-късно включване в Дневниците ни за продажби по ЗДДС на издадени от нас фактури. Твърди, че дори да е било забавено декларирането на извършените продажби, това било свързано и със забавено право на приспадане на данъчен кредит от клиентите му и по този начин по същество не се дължала лихва. По отношение на отказания данъчен кредит, твърди, че са представени множество доказателства в ревизионното производство за реалност на доставките. По отношение на наетите товарни МПС от „Елтро Ойл БГ 2014“ ЕООД и „Метросистем“ ЕООД, твърди, че наетите товарни автомобили не са регистрирани от камерите на А., тъй като те са пристигнали в населените места, където се намират обектите на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД, преди периода на договора за наем. Не бил отчетен фактът, че въпросните автомобили били използвани на обекти на дружеството, на които са работило. Те били пристигали на тях преди започването на наема и са си тръгвали след приключването му. Домували са на тези обектите, поради което неправилен бил извод, че щом като наетите товарни МПС не били регистрирани от камерите на А., то те не били използвани от дружеството за извършване на облагаеми доставки. Неправилна била и тезата на ревизиращите, съгласно която наетият от дружеството лек автомобил от „Айем-7 Финанс“ ЕООД не е ползван за целите а дейността на дружеството - това не било удостоверено по предвидения за целта ред, което водело до неспазване на условието за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, визирано в разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Посочва, че МПС е използвано от управителя и служителите с цел придвижване до обектите, на които през периода са извършвани строително-монтажни услуги по сключено от лицето договори, в качеството му на изпълнител. По отношение на доставките на резервни части, хидравлично масло, строителни материали и стоки, възразява срещу обобщените мотиви за отказа на правото ни на данъчен кредит по тях. Обстоятелството, че няколко техни преки доставчици имат един общ предходен доставчик, не може да е причина за отказа на правото ни на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от преките му доставчици. Обстоятелството, че част от предходните доставчици, на преките му такива, не са декларирали покупки на аналогични стоки през ревизирания период които да бъдат предмет на последваща реализация, също не било основание да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит. Що се касаело до твърденията от органите по приходите, че не бил установен транспортът на закупените от нас стоки до отделните ни обекти, следвало да се има в предвид, че този въпрос касаел следващи на придобиването им обстоятелства. Дружеството било закупило стоките, съхранило ги е в складовете (обектите) му, като в последствие били транспортирали до местата, на които последните са влагани. Относно направените от НАП справки от информационната система на А., твърди, че същите касаят установени движения на автомобили, без да дават каквато и да била гаранция, че всяко едно движение се засичало и записвало. Т.е. от системата на А. може да се установи само заснетите от нея автомобили кога и къде са се намирали на територията на Република България. Тази система не записвала постоянно - с всичките налични в нея камери, за да можело да се приема, че щом не е отчела даден транспорт, той не бил извършен. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на ревизионният акт, потвърден с решението на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място].

В проведените публични съдебни заседания по делото жалбоподателя, с представлява от адв. И., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на РА, като се моли оспореният акт да бъде отменен по подробни съображения изложени в жалбата. Претендира се присъждането на разноски по делото съобразно представен списък.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. А.-П., заявява становище за неоснователност на жалбата, като счита оспорения РА за правилен и законосъобразен. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение и прави възражение по реда на чл. 78, ал. 5 от ГПК.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взима становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Извършването на ревизия на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД за установяване на данъчни задълженията на дружеството по ЗДДС.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221723001590-020-001/22.03.2023 г., връчена по електронен път на 03.04.2023 г., е възложено извършването на ревизия на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за периода от 01.06.2022 г. до 31.12.2022 г. Издадени са Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221723001590-020-002/30.06.2023 г. и № Р-22221723001590-020-003/02.08.2023 г., с които е продължен срокът за извършване на ревизия. Всички заповеди са издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена като компетентен орган със Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221723001590-092-001/29.09.2023 г., като в срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение, преценено за частично основателно.

Ревизията приключва с издаване на РА № Р-22221723001590-091-001 от 03.01.2024 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията, и В. И. С. - ръководител на ревизията, с който са установените задължения са в размер на 471 023,76 лв., в т.ч. главница в размер на 367 621,37 лв. и лихва в размер на 103 402,39 лв. Корекциите са в резултат на доначислен ДДС в размер на 71 942,00 лв. на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от с.з. Констатирано е, че по данни от аналитични и хронологични счетоводни регистри, фактура № [ЕГН] от 29.07.2022 г., издадена от „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД, е осчетоводена с данъчна основа /ДО/ в размер на 399 678,00 лв. и ДДС в размер на 79 613,60 лв. Същата е включена в дневника за продажби в данъчен период м. 07.2022 г. с ДО в размер на 39 968,00 лв. и ДДС в размер на 7 993,60 лв. Доначислен е данък в размера на установената разлика - 71 942,00 лв. Отделно са определени лихви в размер на 3 425,84 лв. по фактури, включени в дневника за продажби, в период по-късен от издаването им. С акта е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 295 679,37 лв. по фактури, издадени от следните доставчици: „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ГАЛЕВ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ПОТЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЮНИК СТАНДАРТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; ЕТ „КАТЕРИНА- ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“, ЕИК[ЕИК]. Начислени са лихви в размер на 5 638,95 лв. за неправомерно ползван данъчен кредит по фактури, издадени от „ПАНХАУС

БОЯНА“ ЕООД.

В ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

Видно от констатациите в РД осъществяваната от дружеството дейност е извършване на строително-монтажни услуги /СМР/ по сключени договори с клиенти: „БИЛИНГ КОМФОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МОНБАТ“ АД, ЕИК[ЕИК]; [община], ЕИК[ЕИК]; [община], ЕИК[ЕИК]; [община], ЕИК[ЕИК].

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени четири искания за представяне на документи и писмени обяснения, като били представени документи.

На основание чл. 45 от ДОПК на преките доставчици са извършени насрещни проверки, резултатите от които са отразени в протоколи, подробно описани в РД. Били изготвени и искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТР/ до „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД, „ЮНИК СТАНАРТС“ ЕООД, ЕТ „КАТЕРИНА-ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“, Б. ДИРЕКЦИЯ „З. РАЙОН“, Б. ДИРЕКЦИЯ „Д. РАЙОН.

Въз основа на извършените проверки органите по приходите са установили следното:

По отношение на получените доставки и ползвания данъчен кредит:

Извършени били насрещни проверки на доставчици и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и във връзка с чл. 6 от с.з. е отказан данъчен кредит в общ размер на 295 679,37 лв. по фактури, както следва:

1.Отказан данъчен кредит за период м. 11.2022 г. в размер на 9 299,99 лв. по 7 фактури, издадени от „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, тъй като стоките не са били налични при прекия и предходен доставчик, от което било прието, че същите не са били придобити от ревизираното лице. Липсвали доказателства за разплащане между участниците в сделките, с изключение на един банков документ /вносна бележка/, съгласно който от управителя на ревизираното дружество била внесена сума в размер на 32 900,00 лв. по банкова сметка на друго юридическо лице - „М.“ Д., с основание погасяване на задължения по фактури, издадени от „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД към „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД. Прието е, че съгласно ангажираните пътни листа и товарителници, превозът на стоките е осъществен за сметка на жалбоподателя от склад на доставчика, находящ се в С. до обект на получателя в М.. Изложени са аргументи, че не се доказва доставката към получателя, тъй като транспортното средство, посочено в превозните документи, не се е движило по републиканската пътна мрежа е маршрут С. - М., по данни на Агенция „Пътна инфраструктура“ /А./.

2. Отказан данъчен кредит за периоди м. 06.2022 г., м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер на 48 439,33 лв. по 28 фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ООД. Установено е от органите по приходите, че в отчетните регистри по ЗДДС, не са декларирани покупки и продажбите на стоки от предходни доставчици. От ревизираното лице не били ангажирани транспортни документи относно превозът

на процесиите стоки. Констатирано е, че автомобилът посочен в същите, не е пътувал до М. по информация, предоставена от А.. След анализ на събраните доказателства, органите по приходите са приели, че стоките не са налични при доставчика на „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД в периода на декларираните доставки към „ГАЛЕВ“ ООД и същите не са предмет на последваща такава към „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД. „ГАЛЕВ“ ООД е с регистрация по ЗДДС от 23.01.1996 г. и дерегистрация от 22.05.2023 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 01.12.2020 г. до 28.02.2021 г. и от 01.04.2022 г. до 30.09.2022 г., приключила е РА №Р-16001622006250-091-001 от 16.05.2023 г. Актът не е обжалван. Извършена е ревизия по ЗДДС за периода от 01.06.2021 г. до 31.03.2022 г., приключила е РА №Р-22221722000651-091-001 от 03.05.2023 г., потвърден е Решение № 1513 от 23.10.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С., обжалван по съдебен ред. Описаните два акта, съдържат констатации за липса на реални доставки на стоки към „ГАЛЕВ“ ООД.

3. Отказан данъчен кредит за м. 06.2022 г., м. 08.2022 г., м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер на 106 623,33 лв. по 23 фактури, издадени от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД

Представени били част от фактурите, договори и приемо-предавателни протоколи от доставчика във връзка с връчено ИПДПОЗЛ. От жалбоподателя били ангажирани договори за доставка на строителни материали, хидравлично масло и наем на влекачи. Приложени били приемо-предавателни протоколи и товарителници. Превозвач на хидравличното масло е дружество „ГАЛЕВ“ ООД, изпращач „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, получател „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД. Констатирано е, че МПС посочено в транспортните документи има товароносимост по-малка от количеството, което е посочено, че е превозено, както и че същото не е пътувало до М. /по данни от А./, където е следвало да пристигне стоката. По отношение на транспортирането на строителните материали, аналогично съгласно информацията, получена от А. е констатирано, че стоките не са доставени в обект на получателя. С възражение срещу РД са ангажирани фактури, издадени от търговец EZIR, VIN EL996797880 към прекия доставчик. Гръцкият контрагент не е декларирал вътреобщностна доставка към българското дружество, по данни в информационната система на НАП. „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД е разполагало с едно лице, назначено на трудов договор в периодите на декларираните доставки. На „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, приключила с РА № Р-22002223003660-092-001 от 14.12.2023 г. който съдържал изводи за липса на реални доставки на стоки от и към контрагентите на лицето за периоди, през които са декларирани доставки към „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД. Дружеството е с регистрация по ЗДДС, считано от 29.04.2014 г. и дерегистрация от 31.10.2018 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. На 15.11.2018 г. е регистрирано отново по ЗДДС.

4. Отказан данъчен кредит за м. 08.2022 г. в размер на 26 866,67 лв. по фактура, издадена от „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД. От страна на доставчика не са представени писмени доказателства. От „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД е ангажирана единствено процесната фактурата с предмет - „плащане по договор“. Липсвали приложени други документи - договор и документи за разплащане. Не бил известен предметът на декларираната доставка. Установено било, че по счетоводни данни фактурата била отнесена по сметка 602-Разходи за външни услуги. Констатирано било, че доставчикът не е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2022 г. и дружеството нямало регистриран ЕКАФП. С подаденото възражение срещу РД, жалбоподателят твърди, че предмет на доставката е услуга - нает недвижим имот и е представил писмени доказателства - договор за наем на недвижим имот, анекс, фактура и приемо-предавателен протокол. При проверка относно

притежавани от „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД имоти е установено, че не са налице данни за собственост на такива. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 08.03.2022 г. и дерегистрирано по ЗДДС, считано от 23.09.2022 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

5. Отказан данъчен кредит за период м. 11.2022 г. в размер на 7 733,33 лв. по 5 фактури, издадени от „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД Изготвеното ИПДПОЗЛ било връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като документи не били представени от доставчика. Ревизираното лице ангажирало рамков договор за доставка на строителни материали и консумативи, фактури и приемо-предавателни протоколи. Превозът на процесите стоки бил осъществен от получателя. По данни от А., посочените автомобили не са се движили по маршрут и дати, посочени в транспортните документи. С възражението, подадено срещу РД били приложени фактури с предмет - стоки, издадени от „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД на прекия доставчик и фактури от DIMIONTA BUSINESS LTD, С., издадени на предходния доставчик. Липсвали документи, удостоверяващи получаването на процесите стоки на територията на страната и такива за разплащане по доставките. Констатирано е, че от „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД не са декларирани покупки на стоки в отчетните регистри по ЗДДС. „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД е с регистрация по ЗДДС, считано 30.08.2018 г. и дерегистрация по инициатива на орган по приходите на основание чл.176 от ЗДДС от 28.03.2023 г.

6. Отказан данъчен кредит за периоди м. 06.2022 г. и м. 07.2022 г. в размер на 11 271,67 лв. по 7 фактури, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД Връчено било ИПДПОЗЛ до „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, като от последното били представени договори, приемо-предавателни протоколи и фактури с предмет авточасти и наем на влекачи. Видно от приемо-предавателните протоколи, авточасти са предназначени за леки автомобили. Органите по приходите са приели, че лицето не разполага с документи, които доказват използването на леките автомобили в икономическата дейност на дружеството, както и писмени доказателства в кои точно МПС са вложени закупените консумативи. В счетоводството на жалбоподателя авточастите са отнесени по сметка 601-Разходи за материали. Складовата база на наемодателя била с местонахождение С., от където се предавали движимите вещи към наемателя. Обектите, на които е следвало да бъдат използвани наетите активи от „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД е с местонахождение М.. По данни от А. транспортните средства, с които са превозени авточастите, както и наетите влекачи, нямали регистрирани движения по републиканската пътна мрежа на страната. С оглед на установеното ревизиращите са приели, че наетите товарни автомобили не били използвани в икономическата дейност на дружеството. С възражението срещу РД са били ангажирани фактури за доставка на стоки, издадени „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. Установено е, че предходният доставчик не е декларирал покупки на стоки в отчетните се регистри по ЗДДС. „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е с регистрация по ЗДДС, считано от 07.08.2003 г. и дерегистрация при наличие на обстоятелства по чл.176 от ЗДДС от 26.07.2022 г.

7. Отказан данъчен кредит за период м. 11.2022 г. в размер на 8 236,66 лв. по 6 фактури, издадени от „ПОТЕНС“ ЕООД От доставчика във връзка с връчено ИПДПОЗЛ са били представени фактурите, издадени към жалбоподателя с приложени договори и приемо-предавателни протоколи. Транспортът на процесите строителни материали бил организиран от страна на ревизираното дружество. От ангажираните пътни листа и товарителници е установено, че стоките са транспортирани от склад на доставчика, находящ се в С. до обект на получателя в М.. По данни, получени от А. по отношение на движението на МПС, с което е извършен превозът е констатирано, че той не е пътувал до М.. От жалбоподателя било подадено възражение срещу РД, като са представени фактури, издадени от „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД на прекия доставчик. Предходния доставчик няма декларирани покупки на стоки в отчетните си регистри по ЗДДС. „ПОТЕНС“ ЕООД е с регистрация по ЗДДС от 01.07.2019 г. и дерегистрация от 04.03.2023 г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

8. Отказан данъчен кредит за периоди м. 08.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер на 21 357,53 лв. по 9 фактури,

издадени от „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД. От доставчика в отговор на връчено ИПДПОЗЛ били представени фактури и договор за наем на лек автомобил. Жалбоподателят не бил ангажирал доказателства във връзка с експлоатацията на автомобила в дейността на дружеството. Липсвали документи, че МПС било използвано за цели свързани с независимата икономическа дейност на юридическото лице. Нямали представени пътни книжки и/или пътни листа, заповеди за командировка и други. Ревизиращите са формирали извод, че не е налице право на данъчен кредит по фактури за наетия лек автомобил, тъй като същият не е използван от дружеството за осъществяване на търговската му дейност.

9. Отказан данъчен кредит за периоди м. 08.2022 г. и м. 09.2022 г. в размер на 55 050,86 лв. по 9 фактури, издадени от „ЮНИК СТАНДАРТС“ ООД. Изготвеното ИПДПОЗЛ било връчено по реда на чл. 32 от ДОПК и документи не били представени от доставчика. От „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД били ангажирани договори за доставка на строителни материали, фактури, приемо-предавателни протоколи и товарителници. Установено било, че същите не са транспортирани до обекти на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД по данните, предоставени от А.. „ЮНИК СТАНДАРТС“ ООД нямали декларираните покупки и продажби в отчетните си регистри по ЗДДС. От лицето са подавани справки-декларации по ЗДДС с нулеви стойности. Констатирано било, че предмет по спорните фактури са доставка на пясък, но дружеството не притежавало разрешително за добив на инертни материали, не били декларираните покупки от предходен доставчик на процесиите материали. Прието е, че дружеството не е разполагало със спорните стоки, предмет на доставка към жалбоподателя. Дружеството било с регистрация по ЗДДС, считано 10.11.2020 и дерегистрация по инициатива на орган по приходите на основание чл. 176 от ЗДДС от 05.02.2024 г.

10. Отказан данъчен кредит за период м. 12.2022 г. в размер на 800,00 лв. по фактура, издадена от ЕТ „КАТЕРИНА-ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“ В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от доставчика били представени писмени обяснения, че фактурата е анулирана, защото сделката не е осъществена. От ЕТ „КАТЕРИНА-ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“ не е декларирана процесната фактура в отчетните регистри по ЗДДС, дневника за продажби. От страна на жалбоподателя не са представени доказателства за действително получена доставка на стоки. Липсвали договори, приемо-предавателни протоколи, товарителници и документи за разплащане между страните.

В обобщение органите по приходите са констатирани данни за свързаност между описаните доставчици. Дружества „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „ГАЛЕВ“ ООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД и „ПОТЕНС“ ЕООД имали общ предходен доставчик „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД. Също така „ГАЛЕВ“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД имали един и същ доставчик „БУЛТЕК ЕВРОПА“ ЕООД. Констатирано е, че за периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г. по отношение на дружества „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „ГАЛЕВ“ ООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „ПОТЕНС“ ЕООД, отчетните регистри по ЗДДС са подавани от един и същ IP адрес. СД по ЗДДС на „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, също са подавани от един и същ IP адрес. Дружества „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „ГАЛЕВ“ ООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД са с регистрирани ЕКАФП на един и същ адрес [улица], а дружества „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД - [улица] /703- та №1/.

Установено било също, че дружествата „ГАЛЕВ“ ООД, „ЕЛЕКТРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД имали един и същ предходен доставчик - „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД. Също така по отношение на „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД, „АРЕКС 2001“ ЕООД и „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД било установено, че не са декларираните покупки на строителни и други материали, които биха могли да бъдат предмет на последваща реализация. Констатирано е също, че „ЮНИК СТАНДАРТС“ ЕООД нямали предходни доставчици. Посочено е, че доставчиците са с прекратени регистрации по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, поради наличие на установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, т. е. във връзка с извършени данъчни нарушения или с рисков профил в информационната система на НАП.

Дружествата системно не изпълнявали задълженията си по спазване на данъчното и осигурително законодателство, вследствие на което имали задължения към републиканския бюджет в особено големи размери, формирани от деклариран, но невнесени данъци и задължителни осигурителни вноски, както и в резултат на извършени ревизии.

При така изложената фактическа обстановка, е прието, че фактури издадени от „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „ГАЛЕВ“ ООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, „ПОТЕНС“ ЕООД, „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД, „ЮНИК СТАНДАРТС“ ЕООД и ЕТ „КАТЕРИНА-ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“ не отразяват реално извършени доставки на стоки и услуги, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД е отказано правото на данъчен кредит в общ размер на 295 679,37 лв.

11. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ била начислена лихва в размер на 5 638,95 лв. за неправомерно ползван данъчен кредит по 5 фактури, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД ИПДПОЗЛ до доставчика било връчено по реда на чл. 32 от ДОПК и документи не били представени. Жалбоподателят ангажирал договор, фактури и приемо-предавателни протоколи за доставка на строителни материали. Липсвали представени доказателства, удостоверяващи превозът на стоките, както и документи за разплащане между лицата. Процесите фактури не били включени в дневника продажби на доставчика. Ревизиращите са приели, че няма документи, удостоверяващи наличностите на строителните материали при доставчика, което води невъзможност за прехвърляне на собствеността върху същите към „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД. През данъчен период м. 11.2023 г. фактурите, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД били отразени със знак минус в отчетните регистри по ЗДДС, дневникът за покупките на жалбоподателя. За неправомерно ползвания данъчен кредит през данъчен период м. 09.2023 г. в размер на 40 191,84 лв. по фактури, издадени от цитирания доставчик била начислена лихва в размер на 5 638,95 лв. за периода от 15.10.2022 г. до 15.12.2023 г.

По отношение на извършените доставки и начисления данък:

1. На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 71942,00 лв. по фактура „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД Констатирано е, че фактура № [ЕГН]/29.07.2022 г. е отразена по сметка 703 - Приходи от услуги със ДО в размер на 399 678,00 лв. и ДДС в размер на 79 613,60 лв. Същата е включена в отчетните регистри по ЗДДС, дневника за продажби с ДО в размер на 39 968,00 лв. и ДДС - 7 993,60 лв. с клиент „ТЪШАЙ ШЕН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. При проверка в дневника за покупки на получателя е установено, че фактурата е отразена с ДО в размер на 39 968,00 лв. и ДДС в размер на 7 993,60 лв. Ревизиращите са приели, че е налице основание за начисляване на дължимия данък, съгласно чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Извършена е корекция в данъчен период м. 07.2022 г. в размер на 71 942,00 лв., разликата между начисления и дължим данък /79 935,60 лв. - 7 993,60 лв./

2. На основание чл. 86, ал. 2 и чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в общ размер на 3 425,84 лв. Установено е, че в дневниците за продажби и справка-декларация /СД/ по ЗДДС на жалбоподателя не са включени фактури в данъчния период на издаване. Начислена е лихва от периода, в които е следвало да бъдат отразени фактурите до периода, в които същите са включени, както следва: по фактури №[ЕГН]/04.05.2022 г. и №[ЕГН]/13.05.2022 г. от 15.06.2022 г. до 14.07.2022 г. - 204,89 лв.; по фактура № [ЕГН]/31.05.2022 г. от 15.06.2022 г. до 14.08.2022 г. - 11,70 лв.; по фактура №[ЕГН]/21.07.2021 г. от 15.08.2021 г. до 14.10.2022 г. — 1 529,60 лв.; по фактури №[ЕГН]/18.08.2022 г. и №[ЕГН]/13.08.2022 г. от 15.09.2022 г. до 14.10.2022 г. - 169,97 лв.; по фактура №[ЕГН]/18.08.2022 г. от 15.09.2021 г. до 14.11.2022 г. - 188,47 лв.; по фактура №[ЕГН]/18.08.2022 г. от 15.09.2021 г. до 14.12.2022 г. - 350,05 лв.; по фактура №

[ЕГН]/05.10.2022 г. от 15.11.2021 г. до 14.01.2023 г.-971,16 лв.

В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от доставчика били ангажирани документи - рамков договор с предмет строителни материали, фактури и приемо-предавателни протоколи. От „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД са приложени аналогични документи относно придобиването на процесните стоки от „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Констатирано е предходен доставчик, които няма обаче декларирани покупки на стоки, съгласно данни от информационния масив на НАП. Ревизиращите са заключили, че

Срещу РА от „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД била подадена жалба, като с Решение № 855/24.06.2024 г., директорът на Дирекция „ОДОП“, РА бил потвърден.

По делото, въпреки разпределената доказателствена тежест и дадените указания, от страна на жалбоподателя не е ангажирано искане за допускане на съдебна експертиза за установяване на твърденията му в жалбата.

Във връзка открито производство по реда на чл. 193, ал. 1 от ГПК относно истинността на детайлни справки за превозни средства с рег. [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] ; С.; С.; С.;С. и С. издадени от Г. Г., на длъжност начални отдел „АД“ и А. Т., директор на „Институт по пътищата и мостовете“, е разпределена доказателствената тежест между страните по делото, като е указано, че в тежест на жалбоподателя е да установи неистинността на документите. Това не е сторено от негова страна в процеса, с оглед на което съдът намира, че така ангажираните документи са истински и не следва да се изключват от доказателствения материал по делото.

По делото са приобщени освен административната преписка и представени, такива от жалбоподателя, от ответника, както и от трето неучастващо по делото лице.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221723001590-091-001/03.01.2024 г., издаден от М. С. Х. - началник сектор „Ревизии“ и В. И. С. - гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 855/24.06.2024 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в резултат на доначислен данък в размер на 71 942,00 лв. и е отказан данъчен кредит в размер на 295 679,37 лв., както и са начислени лихви в общ размер на 103 402,39 лв.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния

акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК.

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

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

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕП. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. От така представените преписи на хартиен носител - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи, съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, а доводите изложени от страна на жалбоподателя в тази насока са неоснователни.

По материалната законосъобразност на акта:

По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 295 679,37 лв. по фактури, издадени от следните доставчици: „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД; „ГАЛЕВ“ ООД; „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД; „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД; „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД; „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД; „ПОТЕНС“ ЕООД; „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД; „ЮНИК СТАНДАРТС“ ЕООД; ЕТ „КАТЕРИНА-ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“, съдът намира следното:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на стоки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите издадени от 10-те доставчика, се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочения доставчик стоките респ. услугите.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112-120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК /арг. от § 2 ДР на ДОПК/ „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването

на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

С процесния РА са установени допълнителни задължения за ДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 71, чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС за следните данъчни периоди по фактури издадени от 10 бр. доставчици, а именно:

- за данъчен период м. 11.2022 г. в размер на 9 299,99 лв. по 7 фактури, издадени от „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД с предмет строителни материали;
- за данъчни периоди м. 06.2022 г., м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер на 48 439,33 лв. по 28 фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ООД с предмет стоките - строителни материали
- за данъчни периоди м.06.2022 г., м. 08.2022 г., м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер на 106 623,33 лв. по 23 фактури, издадени от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД с предмет доставка на строителни материали, хидравлично масло и наем на влекачи.
- за данъчен период м. 08.2022 г. в размер на 26 866,67 лв. по фактура, издадена от „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД ИПДПОЗЛ с предмет - „плащане по договор“
- за данъчен период м. 11.2022 г. в размер на 7 733,33 лв. по 5 фактури, издадени от „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД с предмет договор за доставка на строителни материали и консумативи.
- за данъчни периоди м. 06.2022 г. и м. 07.2022 г. в размер на 11 271,67 лв. по 7 фактури, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД с предмет авточасти за леки автомобили и наем на влекачи.
- за данъчен период м. 11.2022 г. в размер на 8 236,66 лв. по 6 фактури, издадени от „ПОТЕНС“ ЕООД с предмет доставка и транспорт на строителни материали
- за данъчни периоди м. 08.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер на 21 357,53 лв. по 9 фактури, издадени от „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД с предмет наем на лек автомобил.
- за данъчни периоди м. 08.2022 г. и м. 09.2022 г. в размер на 55 050,86 лв. по 9 фактури, издадени от „ЮНИК СТАНДАРТС“ ООД по договори за доставка на строителни материали.
- за данъчен период м. 12.2022 г. в размер на 800,00 лв. по фактура, издадена от ЕТ „КАТЕРИНА-ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“ с предмет доставка на стоки.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представените от ответника с административната преписка по издадения РА доказателства, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка да му бъде

приспадат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Липсва спор, че жалбоподателя през ревизирания период е с предмет на дейност извършване на строително-монтажни услуги /СМР/ по сключени договори с клиенти: „БИЛИНГ КОМФОРТ“ ЕООД; „МОНБАТ“ АД; [община]; [община] и [община].

В случая правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесите фактури. Спорният въпрос досежно реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка - за физическото им наличие при ревизираното лице.

Мотивите, с които ревизиращите органи са отказали право на приспадане на данъчен кредит, се свеждат основно до непредставяне от страна на доставчиците, на документи, доказващи реалност на доставките, в т.ч. договори за доставки на стоки, оферти, заявки, документи, удостоверяващи предаването/приемането на процесите стоки/услуги, произход на същите, конкретните лица, осъществили предмета на доставка и пр.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС.

Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Ако в резултат на тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т. 32, 33/. Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие като предпоставка за дължимост на ДДС и съответно на право на приспадане на ДДС.

Доказателствената тежест да установи факта на извършване на услугата и предаването на резултата от нея от доставчика на получателя с всички допустими доказателствени средства е на жалбоподателя, тъй като

той иска да се ползва от правото на приспадане на данъчен кредит. /Решение № 1833 от 18.02.2015 г. на ВАС по адм. д. № 5652/2014 г., Решение № 2748 от 26.02.2014 г. на ВАС по адм. д. № 9747/2013 г. и др./. Т.е. получателят следва да положи грижата на добър търговец и да се увери, че доставчикът разполага с процесните стоки, което в случая не е сторено.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл.14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция.

Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсва спор по делото, че предметът на по-голямата част от процесните фактури е доставка на стоки – строителни материали. Когато се извършва продажба на стоки - родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността се извършва при спазване на правилото на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. Собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Както правилно органите по приходите са посочили, необходимо е установяването от обективна страна на обстоятелството, че ревизираното дружество е получило стоки от съответния вид и количество и, че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли, както и други обективни факти, съпътстващи такива доставки - доказателства за индивидуализация на стоката, за мястото на изпълнение - складови бази. Установяването на факта на прехвърляне на собствеността или при ползване на редакцията на директивата - предаването на вещта на получателя по дадена доставка, така че последният да може да се разпреди с нея като собственик, в практиката на ВАС и Съда на ЕС, не се разглежда като допълнителна формалност, поставена в тежест на ревизираните лица. а напротив - като обстоятелство, чието доказване е необходимо и съществено, като тежестта на доказването на това обстоятелство се носи от задълженото лице /жалбоподателя/. Следователно, от съществена важност в конкретния случай е да бъде доказано осъществяването на главното спорно обстоятелство - предаването на стоката във фактическата власт на жалбоподателя

В контекста на настоящия спор и съобразно представените по делото доказателства, в това число и липсата на ангажирани от страна на жалбоподателя доказателства, в това число и липсата на искане за назначаване на експертиза, въпреки указанията дадени от съда, се установява, че не са доказани доставките от „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, Г.“ ООД; „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД; „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД; „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД; „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД; „ПОТЕНС“ ЕООД; „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД; „ЮНИК СТАНДАРТС“ ЕООД и ЕТ „КАТЕРИНА- ГЕОРГИ ЕВДЕНОВ“.

Основателно е прието, че спрямо доставчика „БРОУДКАСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД въпреки представените от него доказателства рамков договор с предмет строителни материали, фактури и приемо-предавателни протоколи, не била установеност реалност на доставките, тъй като фактурираните строителни материали били доставени от „Емона Трейд Груп“ ЕООД, който доставчик нямал предходен такъв и с оглед на това за стоките лисва произход. Т.е не били налице доказателства, че доставчикът е

разполагал със стоките от съответния вид и количество - предмет на доставките, които да бъдат предадени на дружеството жалбоподател. Наред с това с оглед представените по делото доказателства не се обори изводите на органите по приходите, че строителните материали са били транспортирани от дружеството жалбоподател с автомобил с рег. [рег.номер на МПС] на 29.11.2022 г. от [населено място] до склада на дружеството в [населено място], „база М.“. Безспорно по делото е установено, че видно от представени данни от А., чиято доказателствена тежест не бе опровергана в хода на делото, че ППС не е пътувало до М. респ. правилен е извода на ревизиращите, че стоките предмет на доставката не са получени и предадени на дружеството жалбоподател респ. липсва прехвърляне на собствеността върху процесните стоки.

Същите изводи касаят и доставките на „ГАЛЕВ“ ООД. Не се опровергават изводите на органите по приходите, че предходни му доставчици - „ЕМОНА ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД и „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД са разполагали със стоките предмет на доставката. Правилно е установено от счетоводните записвания, че в отчетните регистри по ЗДДС, от страна на доставчиците не били декларирани покупки и продажбите на стоки, поради което последните не могат да бъдат предмет на доставка. Наред с това дори да бъде установено наличието на стоките, то не бе проведено и доказване, че въпросните стоки са транспортирани до базата на дружеството в [населено място].

Относно „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ДЖИ ГРУП СЪРВИЗ“ ЕООД, „ПОТЕНС“ ЕООД и „ЮНИК СТАНДАРТС“ ЕООД изводите за липса на реалност на доставките отново са обосновани. Липсват доказателства за транспортиране на стоките до М. и получаването им от дружеството жалбоподател респ. същите да са използвани в икономическата дейност на дружеството. Установено е, че доставчици на дружествата са „Енемона Трейд Груп“ ЕООД и „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД, които от своя страна не са декларирали покупки на строителни материали, които да могат да бъдат предмет на последваща реализация.

С оглед изложеното правилни и законосъобразни са изводите на органите по приходите, че предвид липсата на ангажирани в ревизионното производство доказателства за всички доставчици – касаещи обстоятелството къде, кога и на кой обект са вложените строителни материали и с какъв транспорт е извършена доставката, не може да бъде установена реалност на доставката.

В случая, нито от ревизираното дружество, нито от доставчика са представени документи относно транспортирането на стоките. Липсват стокови разписки, пътни листове, не става ясно за чия сметка е транспортът, с какви транспортни средства е извършен /с лични или наети/. Тези обстоятелства, няма как да обосноват извършването на реална доставка. Следва да се има предвид, че в съдебната практика /в т.ч. и на Съда на Европейския съюз/ е възприето становището, че за целите на облагнето по ЗДДС е необходимо, но не е достатъчно единствено наличието на издадена от доставчика фактура.

Същото касае и декларираните от доставчиците „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „АЙЕМ-7 ФИНАНС“ ЕООД доставки с предмет авточасти, наем на влекачи и наем на МПС. Тук спорът се свежда до това дали наетите ППС предмет на спорните фактури, могат да бъдат обвързан с обичайната икономическата дейност на търговеца и съответно от експлоатацията му да произтичат последващи облагаеми доставки. Съдът намира, че жалбоподателят въпреки твърденията му в жалбата не проведе доказване, че наетите лек автомобил и влекач и закупените авточасти за ремонта им са използвани в икономическата дейност на дружеството. Правилно е прието от ревизиращия екип предвид неангажирането на доказателства в това число пътни листа, пътни книжки документиращи движението на автомобилите; липсата доказателства за заприходеното гориво при покупка и изписването му спрямо разходната норма на автомобила и изминатите километри, както и други такива, като заповеди за командировки на служители на дружеството, че във връзка извършване на дейността

на дружеството, че същите са използвани във връзка икономическата дейност на дружеството. Относно закупените части и твърдението, че същите са за ремонта на МПС, отново не бе проведено доказване от страна на жалбоподателя какви резервни части по вид, количество и стойност са закупени и дали реално са вложени в процесните МПС. Следва да се посочи, че съгласно чл. 228 от Търговския закон /ТЗ/ с договора за наем наемодателят се задължава да предостави на наемателя една вещ за временно ползване, а наемателят - да му плати определена цена, т.е. доставките с предмет „наем“ са ограничени във определен времеви период - това е периода, за който е нает вещта и извън него получателят не би могъл да черпи икономическа изгода.

В случая и в административното производство, и в съдебното проведено такова не са ангажирани необходимите транспортни документи, удостоверяващи изминатите километри /пътни листове, товарителници и др./, както и информация от кого и с каква цел са използван наетите ППС. По делото няма първични документи и данни за осчетоводяване на изписани гориво-смазочни материали и др. консумативи в съответствие с договореното, които да обвързват наемането на автомобилите с икономическата дейност на ревизираното лице. Не са ангажирани доказателства, че в счетоводството на жалбоподателя са отчитани разходи за командировки, разходи за начисляване на данък върху разходите по чл. 204, т. 3 от ЗКПО, свързани с експлоатацията на превозни средства. В тази връзка следва да се приеме, че не е доказан релевантният по делото факт, а именно използването на наетите ППС за целите на стопанската дейност на жалбоподателя.

С оглед на горните констатации, въпреки представените многобройните документи касаещи коментираните по-горе доставки на стоки, наеми на МПС и влекачи приложени още в хода на ревизионното производство, съдът намира, че не водят до извод за реалност на доставките.

По отношение на доставката от „ВМВ ИНВЕСТ“ ЕООД с оглед представените доказателства – фактура с предмет „плащане по договор“ и договор за наем на недвижим имот, находящ се в [населено място], [улица], правилно е прието от страна на органите по приходите, че липсват доказателства за реално осъществено разплащане по договора за наем.

Както се посочи по-горе тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирания субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на относимите към спора доказателства. Основателен е изводът на органите по приходите, че за да възникне право на приспадане на данъчен кредит е необходимо предвидените в закона /чл. 6, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС/ изисквания да са изпълнени по отношение на конкретната доставка и посочените страни по доставката. Правилно и законосъобразно е преценено, че не е достатъчно стоките да са доставени и налични при получателя, а е необходимо правото на собственост върху същите да е прехвърлено именно от лицето, посочено като доставчик в издадените данъчни фактури. Правилно е съобразено и обстоятелството за недоказан произход на спорните строителни материали, както вида и количествата на декларираните стоки. Не са ангажирани доказателства за транспорта на стоките до обектите на получателя на доставката. Следва да се посочи също така, че ангажираните от страна на жалбоподателя документи са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с материална обвързваща съда сила.

Принципно правилни са възраженията на жалбоподателя, че липсата на доказан произход на предмета на доставки и възможност на доставчиците да ги прехвърлят не е основание за отказ на данъчен кредит, но в случая мотивът за това е липсата на реално извършена стопанска операция, която стои зад издаването на фактурите. Съвкупната преценка на доказателствата сочи, че са издадени и осчетоводени документи, които

не отразяват реални стопански операции и действително настъпило данъчно събитие като облагаема доставка на услуги като основание за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Издаването на фактура и нейното счетоводно отразяване, без реално осъществена доставка на стока или услуга не са данъчно събитие, което да е основание за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Трайна е практиката на ВАС, че само въз основа на фактури и доказателства за счетоводното им отразяване от получателя не може да се обоснове извод за реалност на доставките, по които е начислен ДДС. Фактурата е първичен счетоводен документ и като такъв е носител на информация за регистрирана стопанска операция, като няма обвързваща доказателствена сила за съда.

Притежаването на счетоводни документи, така и редовното осчетоводяване на фактурите, не е достатъчно да обоснове фактическото извършване на отразените в тях стопански операции. Законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки. Респективно, при наличието на достатъчно убедителни и безспорни доказателства за реално извършени доставки не може да се откаже право на приспадане на данъчен кредит единствено на основание отделни пропуски в счетоводната отчетност. За целите на данъчното облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция от регистрирани по ЗДДС данъчни субекти и съответно - начислен данък, които съвпадат с посочените във фактурите.

Ето защо съдът намира, че недоказването по безспорен начин на съществени елементи от претендираните доставки води до обоснованото предположение, че такива не са извършени и то именно от дружествата издатели на фактурите. При това положение, макар жалбоподателят да притежава договори, приемо-предавателни протоколи и данъчни фактури, съобразени с изискванията на ЗДДС, които да е надлежно отразил и осчетоводил, при съвкупната преценка на наличните доказателства се установяват обективни обстоятелства, от които може да бъде направен обоснован извод, че тези фактури не са издадени във връзка с действителна доставка на отразените в тях услуги, тоест че не документират действителни стопански операции, извършени изобщо или точно от издателите. В случая липсва доказано данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС, както и предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1, във вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради което данъкът не е станал изискуем и не е възникнало задължение за начисляването му, и съответно отказът да бъде признато право на данъчен кредит за жалбоподателя, за процесните периоди, за неправомерно начисления данък, е основателен и законосъобразен, поради което жалбата в тази ѝ част следва да се отхвърли.

По отношение на начислен ДДС по фактура № 1...36/29.07.2022 г. към „Т’Ш. Ш.“ ЕООД от жалбоподателя не се представят доказателства нито в хода на ревизията, нито в настоящото производство, за различна от посочената в същата ДО в размер на 399678 лева и ДДС в размер на 79613,60 лева. В същото време не са налични данни за изменение на данъчната основа, за да се приложи разпоредбата на чл. 115 от ЗДДС. Такива данни не са отразени в дневниците за покупки на получателя по доставката - „Т’Ш. Ш.“ ЕООД. На основание чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. В тази връзка за доказване на основанието за издаване на кредитно известие следва да бъдат налични при издателя на фактурата съответните документи, които обосновават разваляне на доставката, съответно намаляване на данъчната ѝ основа, каквито в настоящия случай не са представени. Не може да се приеме, че е налице и счетоводна грешка, тъй като, като такава следва да се квалифицира пренасянето на данъчна загуба от минал период на разходи за бъдещи периоди, вместо да са отчетат като текущи разходи в съответствие с принципа за съпоставимост на приходите и разходите, формулиран [чл. 4, ал. 1, т. 4 ЗСч.](#) Грешка, открита в текущата година, но допусната през минал период, е преодолима при действието на [чл. 75, ал. 1](#) във вр. с [чл. 77, ал. 2 ЗКПО](#). Съдържанието на корекцията е привеждане на ФР в измерения, каквито би имал, ако грешката не е допусната. Задължени за извършат корекцията са и органите по приходите, ако я установят при упражнен данъчен контрол ([чл. 81 ЗКПО](#)). Следователно, за данъчен период м. 07.2022 г. правилно органите по приходите са извършили корекция и са доначислили ДДС в

размер на 7993,60 лева. С оглед на изложеното ревизионният акт следва да бъде потвърден и в тази му част.

Тъй като се потвърждават установените с РА задължения за ДДС, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви. Относно установените задължения за лихви в размер на 5 638,95 лв. за неправомерно ползван данъчен кредит по 5 фактури, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, които са с акцесорен характер и следват главното задължение, правилно от органите по приходите предвид липсата на реалност на доставките е установено че през данъчен период м. 11.2023 г. фактурите, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД са отразени със знак минус в отчетните регистри по ЗДДС, дневника за покупките на жалбоподателя и за неправомерно ползвания данъчен кредит през данъчен период м. 09.2023 г. в размер на 40 191,84 лв. по фактури, издадени от цитирания доставчик, правилно е начислена лихва в размер на 5 638,95 лв. за периода от 15.10.2022 г. до 15.12.2023 г.

Правилно и законосъобразно органите по приходите са приели и, че от страна на жалбоподателя се дължат лихви в размер на 3425.84 лева по фактури, включени в дневника за продажби и СД по ЗДДС, в период покъсен от издаването им. Издадени са фактури № [ЕГН]/04.05.2022 г.; № [ЕГН]/13.05.2022 г.; № [ЕГН]/31.05.2022 г.; № [ЕГН]/21.07.2021 г.; № [ЕГН]/18.08.2022 г. и № [ЕГН]/13.08.2022 г.; № [ЕГН]/18.08.2022 г. от 15.09.2021 г.; фактура №[ЕГН]/18.08.2022 г. и по фактура № [ЕГН]/05.10.2022 г. от 15.11.2021 г., за които не бяха ангажирани доказателства различни от констатираните от приходните органи установявания.

В случая не се доказва основателността на наведените в жалбата оплаквания от оспорения административен акт, който е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА е законосъобразен и обоснован, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

По разностите по производството:

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1 във вр. чл. 7, ал. 2, т. 6 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г., съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 23 490,95 лева.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221723001590-091- 001/03.01.2024 г., издаден от М. С. Х. - началник сектор "Ревизии" и В. И. С. - гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 855/24.06.2024 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в резултат на доначислен

данък в размер на 71 942,00 лв. и е отказан данъчен кредит в размер на 295 679,37 лв., както и са начислени лихви в общ размер на 103 402,39 лв.

ОСЪЖДА „ДИКИСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото в размер на **23 490,95 лева**, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

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.

СЪДИЯ: