

РЕШЕНИЕ

№ 10000

гр. София, 21.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 27.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елена Попова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **9830** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Производството по делото е образувано по жалба от 09.09.2024г. от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], представлявано от В. Ц. В. и К. В. В., против ревизионен акт /РА/ № Р-22222523003117-091-001/17.05.2024г., издаден от Й. Д. М. на длъжност Началник на сектор, възложител на ревизията и И. Б. И. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията при ТД НАП-С., в частта, в която е изменен и потвърден с Решение №1134/16.08.2024г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно -осигурителна практика“ /ОДОП/ С. съгласно чл.156 ал.4 ДОПК.

Жалбоподателят оспорва РА, като твърди, че е налице нарушение на процесуалните правила, тъй като на основание чл.34 ал.1 т.2 ДОПК ревизионното производство е следвало да бъде спряно, предвид образуваното досъдебно производство №32863М 9/2022г. по описа на ГДНП, пр.пр. №I.00369/2021г. по описа на Европейската прокуратура, чийто предмет е законосъобразното изпълнение на обществена поръчка на Национална компания „Железопътна инфраструктура“ /НКЖИ/. В тази връзка твърди, че удостоверение не е било необходимо, той като ревизиращите лично са установили наличието на такова производство. В жалбата са изложени твърдения и за нарушение относно компетентността на органите, издали РА, предвид създаването на ТД НАП СДО от 01.01.2024г. и преминаване на ревизиращи органи в тази нова дирекция.

Твърди се неправилно приложение на материалния закон, като се позовава на извършената в хода на съдебното производство съдебно-икономическа експертиза и даденото заключение на вещото лице за счетоводна отразяване на сделките при всички страни по сделките и наличие на първични и вторични счетоводни документи за всяка една от спорните фактури. По същество се иска отмяна на РА в обжалваната му част, като се претендират разноските за експертиза по делото и прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, представлява се от процесуалния представител, като се представят и подробни писмени бележки. Твърди се, че от събраните доказателства по делото, включително изготвената съдебно-счетоводна експертиза, изводите в РА са оборени. Претендира сторените по делото разноски.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от процесуалния си представител, който в съдебно заседание и в представените писмени бележки по делото, излага подробно становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Оспорва възраженията за нищожност на РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура не изпраща представител в съдебно заседание.

Съдът, като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност, приема за установено следното от фактическа страна:

Със заповед №Р-22222523003117-020-001 от 26.05.2023 г. /л.45/, връчена по електронен път на 05.06.2023 г., издадена от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Й. Д. М., съгласно Заповед №25РД-84-2225-53/25.05.2023 г. /л.39/, издадена от директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.07.2020 г. до 30.11.2022 г. Със заповед №Р-22222523003117-020-002/05.09.2023 г. /л.48/ е продължен срока за приключване на производството до 03.11.2023 г. На основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК, въз основа на Заповед за удължаване срока на ревизията №Р-22222523003117-ЗИД-001/25.10.2023 г. /51/, издадена от заместник-изпълнителния директор на НАП, срокът за приключване на производството е продължен до 03.02.2024 г. Във връзка с това е издадена заповед №Р-22222523003117- 020-003/26.10.2023 г. /л.52/. На основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК с Решение №Р-22222523003117-098-001/20.12.2023 г. /л.55/ е изето разглеждането и решаването на преписката от З. Н. А. и е възложено на Е. Н. Д., във връзка с което е издадена заповед №Р-22222523003117-020-004 от 20.12.2023 г.

Всички заповеди, след първата, са издадени от Й. Д. М., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01 -2047/31.10.2019 г. /л.41/, издадена от директора на ТД на НАП С..

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222523003117-092-001 / 08.03.2024 г. /л.60 и сл./, връчен по електронен път на 11.03.2024 г. по реда на чл.29 ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице не е подадено писмено възражение по реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу съдържащите се в РД

констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията е приключила с РА №Р-22222523003117-091-001 от 17.05.2024 г. /л.120 и сл./, издаден от Й. Д. М. на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в ТД на НАП СДО - орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП СДО - ръководител на ревизията. Ревизионният акт, предмет на настоящето производство е връчен на 27.05.2024г. по електронен път /л.129/. С РА са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА са установени допълнителни задължения за ДДС по ЗДДС в размер на 611 093,96 лв. На основание и по реда на 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 размер на 232 844,89 лв.

Срещу така издадения Ревизионен акт № Р-22222523003117-091-001 от 17.05.2024г, е постъпила жалба вх, №3253-04-238 от 10.06.2024 г. по регистъра на ТД на НАП „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ и вх. №23-30-18 от 17.06.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, ЕИК[ЕИК].

С решение №1134/16.08.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. ЦУ НАП е отменен РА, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2021 г. и м. 07.2022 г, ведно с начислените лихви и в частта на установения резултат за ДДС за данъчни периоди м. 09.2021 г. и м. 10.2021 г., като е изменен ревизионния акт в оспорената част, като установените лихви за данъчен период м. 10.2021 г. в размер на 1 282,63 лв. определям в размер на 786,60 лв. и РА е потвърден в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. от м. 11.2020 г. до м. 01.2021 г., м. 04.2021 г., м. 06.2021 г., м. 07.2021 г., м. 12.2021 г., м. 05.2022 г. и м. 11.2022 г., ведно с начислените лихви, както и в частта на установените лихви за данъчен период м. 09.2021 г., като жалбата, подадена от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, в останалата част по ЗДДС е оставена без разглеждане като недопустима.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. На основание чл. 37 ал. 3. чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, извършени са насрещни проверки на други задължени лица дружества.

Органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактури с предмет наем на строителна механизация, издадени от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД. Обсъдени са множество доказателства, събрани във връзка с доставчика, които са обосновали отказа на данъчен кредит. Жалбоподателят през ревизираните периоди е изпълнявал услуги, свързани с проекти за изграждане на обекти „Железопътен участък К. - Септември“ и „Железопътен участък Оризово - М.“, във връзка с което са издавани фактури на „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД, съдружник в „К.-СЕПТЕМВРИ 2018“ ДЗЗД, „ЕВРО ЖП ИНФРАСТРУКТУРА“ ДЗЗД и „ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД. За извършвани на доставките се твърди, че е наемана строителна техника, ведно с персонала от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД. От посочения доставчик са издадени 3 фактури за наем на механизация за периодите от 01.06.2020 г. до 30.09.2020 г., от 01.10.2020 г. до 28.12.2020 г. от 01.04.2022 г. до 30.11.2022 г. За периода от 01.06.2020 г. до 30.09.2020 г. и на обект „Железопътен участък Оризово - М.“ за периода от 01.09.2020 г. до

28.12.2020 г. са представени месечни отчети за изработени машиносмени.

С цел изясняване на извършените услуги по яне под наем на строителната техника и екипи, които да работят с нея, са извършени насрещни проверки на доставчика, изискана е информация от собствениците на техниката, направени са проверки за наличие на технически прегледи и гражданска отговорност.

От събраните доказателства е установено, че „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД разполага със строителна техника, която е апортирана в капитала му от „МИНЕРАЛ 2009“ ЕООД. Останалата механизация е наета, съгласно договор от 27.07.2020 г., сключен със „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД, като същата не е индивидуализирана нито в договора, нито в други документи. В протокола от 05.01.2022 г., съставен за дължимия наем за ползване на строителна техника от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД са описани различни по вид машини, като от всяка са изработени 31 машиносмени. Ревизиращите органи са приели, че информацията в актовете, които са съставени от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, за дължимия наем от жадбоподателя за периодите от 01.06.2020 г. до 30.06.2020 г. и от 01.07.2020 г. до 28.12.2020 г. не съответства на тази в протокола от 05.01.2022 г., както и че техниката в описаните актове не съвпада както по вид, така и по изработени машиносмени.

Ревизиращите органи са извършили служебна проверка, при която е установено, че на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД е извършена ревизия по реда на ЗДДС за периодите от 01.07.2020 г. до 28.02.2021 г., приключила е РА №Р-22221021001812-091-001 от 09.03.2022 г. /влязъл в сила/, в хода на която са изследвани доставките по договора от 27.07.2020 г., като е констатирано, че дружеството не разполага с техника, която да предостави под наем на „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД.

Ревизиращите органи са установили, че в представените месечни отчети за извършената работа през периодите от 01.06.2020 г. до 30.09.2020 г. и от 01.10.2020 г. до 28.12.2020 г. е описана техниката и изработените от нея машиносмени. Съставени са и 2 акта за извършените дейности през периодите и е формирана наемната цена за получаване от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД. Установили са, че между месечните отчети и посочените актове се установява несъответствие, което поставя под съмнение, както извършваните дейности, така и формираните цени на последните, като са посочили, че в съставения акт за наем на механизация през периода от 01.06.2021 г. до 30.09.2021 г. е упомената техника, която не присъства в месечните отчети, а именно 2 самосвала, бетоновоз, бетон помпа 28 м, бордови камион, автовишка 18 м и водоноска. В акта за наем на механизация през периода от 01.10.2021 г. до 28.12.2021 г. е упомената техника, която не присъства в месечните отчети, а именно 2 самосвала, бетоновоз, бетон помпа 28 м, бордови камион, автовишка 18 м, водоноска и лекотоварни бусове.

Ревизиращите органи са приели, че е събрана информация от собствениците на строителната механизация, която опровергава възможността да е била отдавана под наем на „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД или „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД, като са приели, че са представени доказателства, че техниката е използвана за други цели или отдавана под наем на друга дружба-товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на „ЛОББИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, е обслужвал дейността единствено на дружеството; товарен автомобил МАН с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен

автомобил DAF с рег. [рег.номер на МПС] , булдозер К. с рег. №СТ04557, булдозер К. с рег. №СТ06866, булдозер верижен D155A-1, рег. №СТ07178, челен товарач L-34 с рег. №СТ08524, булдозер К. с рег. №СТ04555 булдозер верижен TD25E с рег. №СТ04556, собственост на „БУЛКОМЕРС“ ООД, са отдавани под наем на „НИВЕЛ СТРОЙ“ ЕООД и „МИНИ МАРИЦА ИЗТОК“ ЕАД и са извършвани услуги на „ВЕСТ ИЛ-71“ ЕООД и „ДОВЕЛ ПРО“ ЕООД; автокран с рег. [рег.номер на МПС] , товарач с рег. ЖГХ08154 и телескопичен товарач М. roto с рег. ЖГХ12650, собственост на ЕТ „ЕКСПРЕС - КОСТАДИН КОСТАДИНОВ“, не са отдавани под наем, с изключение на челен товарач Т. е рег. №>ТХ08154 на ЕТ „ДАР 2000-ПЛАМЕН СТОЯНОВ“; специален автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на „ДЕВНЯ ТРЕЙД“ ЕООД, не е отдавано под наем; автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил И. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] , товарен автомобил марка И., модел АД 380 Т 38 с рег. ЖВ9657РХ и товарен автомобил К. с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на „КОРПУС ГРУП“ ЕООД, не са отдавани под наем; товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] и товарен автомобил марка М., модел А. с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на „ТИНА 2“ ООД не са отдавани под наем; товарен автомобил К. с рег. [рег.номер на МПС] и товарен автомобил К. с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на „МУЛТИСТРОЙГРУП“ ООД, не са отдавани под наем. За автокран G. TMS с рег. [рег.номер на МПС] , собственост Ю. Ю. е установено, че представлява джип УАЗ.

Ревизиращите органи са приели, че единствено от „КАТЛИ“ ЕООД е потвърдено, че под наем са отдадени багер J. модел ЗСХ-4Т с рег. №В03455; валяк В. с рег. №В07236; комбиниран багер J. е рег. №В03456; верижен багер К. с рег. ЖВ06312; валяк D. модел СА 250D с рег. №В06342 и автомобил Форд с рег. [рег.номер на МПС] . „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД разполага и с техниката, която е апортирана от „МИНЕРАЛ 2009“ ЕООД, а именно: верижен багер 30 т с рег. №СG04389; верижен багер 39 т с рег. №0007025; колесен багер 16 т с рег. №0007024; колесен багер 17,5 т с рег. №0007034; челен товарач - марка Volvo VM с рег. №0007026; багер товарач - марка С. с рег. №С001940; багер товарач - марка К. с рег. №€001942; валяк 10 т, гумено бандажен с рег. №0007027; валяк двубандажен 10 т с рег. №0007028; валяк двубандажен 3 т марка I. R. с рег. №€007029 и валяювибрашонен 2.5 т, марка В. с рег. №С007030.

Ревизиращите органи са приели, че за част от тази техника, а именно с рег, №В03455, №В03456, №В06312, №В06342, №С004389, №С007025, №С007024, №С007034, №С007026 и №С001942 е установено, че не притежава валиден технически преглед. В преходните и заключителните разпоредби на Закона за регистрация и контрол на земеделската и горската техника /ЗРКЗГТ/ е дадено определение за „машини за земни работи“ - самоходни или теглени колесни, верижни или крачеци машини, имащи екипировка или оборудване /работни средства/, конструирани да извършват изкопни работи, товарене, транспортиране, пробиване/сондиране, разстилане, уплътняване или каналокопаене на земни, скални и други материали. Това обхваща почти цялата гама машини, използвани в строителството, вкл. багери, грейдери, булдозери, асфалторазстилачи, шлифовъчнорезачни уреди/шилдове, вибрационни валяци, фадрами и др., а и други специализирани машини, които представляват транспортни средства в

строителството - автобетоновози, автосамосвали, автокранове и т. н. По ЗРКЗГТ се регистрират машините, работещи в земеделието, горите и използваните за земни работи. Всички машини за земни работи подлежат на задължителна регистрация в областните дирекции „Земеделие“. Регистрацията се извършва при условия и по ред, определени с наредба на министъра на земеделието и храните, а именно Наредба №7 от 23 март 2010 г. за условията и реда за регистрация на земеделска техника, горска техника и машини за земни работи. Всяка машина трябва да е минала технически преглед, а това е важно условие за безаварийна работа. Съгласно чл. 15 от ЗРКЗГТ директорът на съответната областна дирекция „Земеделие“ или оправомощени от него длъжностни лица осъществяват контрол за правоспособността на лицата, които работят с техниката и техническото състояние и безопасността на техниката. С Наредба №3 от 3 февруари 2016 г. за извършване на техническите прегледи на техниката по Закона за регистрация и контрол на земеделската и горската техника се определят условията и редът за извършване на техническите прегледи за проверка на техническата изправност и идентификацията на регистрираната земеделска и горска техника, включително превозните средства и машините за земни работи. В чл. 2. от Наредбата е посочено, че техническите прегледи са годишни, сезонни и тематични. Съгласно чл. 3, ал. 1 от същата техническите прегледи са задължителни за регистрираната техника. При извършване на техническите прегледи се представят свидетелство за регистрация на техниката, талон за технически преглед или служебна бележка за спиране от работа съгласно чл. 19, ал. 2, квитанция за платена застраховка „Гражданска отговорност“ /чл. 7 от Наредбата/. Ревизиращите органи са приели, че са несъстоятелни твърденията на жалбоподателя, че за техниката не са необходими документи за извършени технически прегледи и сключени застраховки. За движение по пътищата се допускат само колесните машини, а по пътищата, отворени за обществено ползване, е забранено движението на верижни машини. Когато се налага преместване на верижен багер например, обикновено той се товари на камион с полуремарке. Що се отнася обаче до камионите с автокран, лекотоварните бусове, водоносна, бордови камиони, автовишка и др.. същите несъмнено подлежат на регистрация по ЗДвП.

Във връзка с твърденията на жалбоподателя, че след като е налице последващата реализация, то следва да се считат за реални и спорните доставки от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, тъй като не разполага с необходимата техника, с която да ги изпълни, ревизиращите органи са приели, че е служебно известно, че е извършена ревизия по реда на ЗДДС на „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД за периодите от 01.02.2021 г. до 31.10.2021 г. и от 01.11.2021 г. до 31.01.2023 г., приключила с РА №Р-22002223006914-091-001 от 27.06.2024 г. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ ЕООД, в качеството на доставчик на „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД. Представени са издадените фактури на „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД, в т.ч. фактура №10. ..0121 от 30.11.2022 г. Предмет на доставките са извършени СМР по проект „Модернизация на железопътен участък К.-Септември“ с инвеститор НКЖИ. От ревизиращите органи са взети предвид обясненията на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ ЕООД, че дружеството притежава ДМА, както и кадрови

потенциал за извършване на доставките, което се установявало от инвентарната му книга и сключени трудови договори. В ревизионното производство от ревизираното лице е представена фактура №10...0121 от 30.11.2022 г., издадена на „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД, като жалбоподателят твърди, че СМР са извършени от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД по фактура №0...0256 от 30.11.2022 г., поради което ревизиращите органи са приели, че е налице противоречие между твърденията, които жалбоподателят дава в настоящото производство и в рамките на извършената спрямо него проверка.

Ревизиращите органи са приели, че е в случая е доказана по несъмнен начин липсата на реални доставки от НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, . поради това, че в хода на ревизията е установено по несъмнен начин, че „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД не разполага със съответната механизация или тази механизация не е годна за извършване на услугите. В жалбата се твърди, че част от оборудването е на лизинг, но за тези твърдения липсват документи, както и не са събрани такива при извършените проверки от органите по приходите. Не са представени и доказателства за лицата, работили със съответните машини.

Ревизиращите органи са приели, че в настоящия случай са налице доказателства, че обектите, предмет на доставките, са изграждат и в този смисъл са налице услуги, извършени от жалбоподателя. Според ревизиращите не съществуват доказателства, и това е посочено в писмото на НКЖИ, от кого същите са осъществени. При условие, че услугата е доставена от трето лице не е непременно необходимо да бъде доказано кое е третото лице, което е действителният доставчик на услугите. В случая са налице доказателства, че жалбоподателят е знаел или не е възможно да не знае, че участва в привидна доставка. Този извод се налага от това, че не е възможно да не е осъществяван контрол на обектите и на техниката, с която са извършвани услугите, т.е. недействителността отново произтича и от собствените действия на жалбоподателя. С изричното или мълчаливо приемане на предмета на доставката от лице, за което знае или не е възможно да не знае, че не е действителният доставчик, получателят сам се поставя в положението на недобросъвестно данъчно задължено лице, което съзнателно участва в недействителна доставка и поради това не може да бъде защитено от принципа на правна сигурност в неговото проявление на защита на оправданите правни очаквания.

Предвид гореописаното ревизиращите органи са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите за наем на строителна механизация, издадени от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД общо в размер на 485 874,20 лв. Органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактура №0...08 от 31.07.2020 г., издадена от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД. Предметът на доставката е наем на строителен инвентар, оборудване и техника заедно със съответните екипи към нея, която е използвана от жалбоподателя за извършване на СМР на обект „Железопътен участък Оризово - М.“ и на обект „Железопътен участък К. - Септември“.

Ревизиращите органи са приели, че в акта от 30.11.2022 г. за наета техника през периода от 01.04.2022 г. до 30.11.2022 г. не са вписани регистрационните номера на валеж VV 110, верижен багер и автогрейдер. Както беше посочено

тази техника се регистрира в Од „Земеделие“. Липсата на регистрация пречатства възможността за проверка такава техника съществува ли въобще. Челен товарач L-34 с рег. №СТ08524 и верижен булдозер TD25E с рег. №СТ04554, собственост на „БУЛКОМЕРС“ ООД, не са отдавани под наем на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД, което означава, че не са отдавани под наем и на жалбоподателя.

По същия начин са приели, ч в ерижен булдозер D155A-1 с рег. №СТ07179 и багер верижен 25 т с рег. №СТ10036 не са имали валиден годишен технически преглед, което означава че няма доказателства за тяхната техническа изправност за извършване на работата, за която са предназначени.

Ревизиращите органи са установили, че в информационната система на НАП е установено, че през периодите на извършване на доставките от 01.04.2022 г. до 30.11,2022 г, „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД разполага с персонал, назначен по трудови правоотношения, на длъжност сервитьор, работник строителство, кофражист, декоратор интериор, управител хотел, камериер, главен готвач, управител ресторант, управител продажби и маркетинг, технически секретар, мениджър инвестиционни проекти и техник поддръжка на сгради и машини. Съгласно договора от 16.07.2020 г., сключен между „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД и „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, техниката се отдава под наем заедно със съответните екипи към нея. Няма данни, че назначените лица на различни длъжности са правоспособни да управляват строителна техника.

Като са взели предвид така установеното, при извършената ревизия по реда на ЗДДС на „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД, приключила с РА №Р-22002223006914-091-001 от 27.06.2024 г., от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД са представени доказателства, че услугите са извършвани със собствен персонал и ДМА, ревизиращите органи са приели, че от оборотните ведомости за периодите от 01.07.2020 г. до 30.11,2022 г. е видно, че жалбоподателят разполага с транспортни средства с балансова стойност над 1 000 000,00 лв. //и нарастват до над 2 000 000,00 лв./. машини и оборудване с балансова стойност над 2 000 000,00 лв, /а нарастват и до над 3 000 000,00 лв. и други ДМА с балансова стойност над 63 000,00 лв. /и нарастват до над 230 000,00 лв./ Видно от амортизационните планове на лицето, то разполага с машини и съоръжения, описани в над 250 позиции. Ревизиращите органи са приели, че се касае за наем на техника, която е индивидуализирана с регистрационен номер, като жалбоподателят няма как да не знае, че проектите са изпълнявани, но с друга техника и персонал, т.е. недействителността на доставката отново произтича и от собствените действия на жалбоподателя.

На основание гореизложеното ревизиращите органи са приели, че правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 120 000,00 лв. по фактурата, издадена от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД. Посочили са, че правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 204,00 лв. по 3 фактури, издадени от „СЕД 96“ ЕООД е отказано с аргумента, че в САП и ДАП не са отразени подобрения на ДМА, не е доказана необходимостта и липсват документи за извършени ремонтни дейности на локомотивите, А. С. не е служител в „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, стоките са предадени от „БУЛ - РО“ ООД на

С. В. в склад, находящ се в [населено място], при условие че лицето твърди получаването им в [населено място].

Ревизиращите органи са приели, че в случая от жалбоподателя са представени фактури, платежни нареждания, спецификации и писмени обяснения, съгласно които е закупен компресор за локомотив и резервни части, нужни за извършване на ремонта му. Стоките са предмет на вътреобщностно придобиване /ВОП/, осъществено от „БУЛ - РО“ ЕООД. От събраните доказателства става ясно, че транспортът на стоките не е извършен от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, а от доставчиците по веригата, което изключва възможността жалбоподателят да притежава документи за последния, поради което са основателни и възраженията, че не всеки ремонт води до подобрение на ползваните активи, съответно до увеличаване на тяхната стойност.

При тази фактическа обстановка ревизиращите органи са приели, че са ангажирани документи за предходните доставки, изпълнени от „БУЛ - РО“ ЕООД и R. D. A. SRL, които кореспондират с преките доставки и следва да бъде приета доказателствената им сила. Дружеството разполага с локомотиви, за които са закупени резервните части и компресора, както и с персонал за извършване на ремонти /механик и локомотивен машинист/. Ревизиращите органи са приели, че оглед установеното незаконосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД в размер на 5 204,00 лв. по фактурите, издадени от „СЕД 96“ ЕООД.

Относно начислените лихви за неправомерно упражнен данъчен кредит в размер на 48,23 лв., ревизиращите органи са приели, че жалбата е неоснователна, като са приели, че след като ревизираното лице неправилно и без основание е намалило дължимия ДДС за съответния период, упражнявайки данъчен кредит по несъществуващи фактури, то дължи лихва за периода от датата на подаването на справкаите-декларации по ЗДДС до момента, в който само е извършило съответната корекция.

Относно отказан данъчен кредит в размер на 15,76 лв. по фактура №[ЕГН] от 31.07.2022 г. издадена от „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, ревизиращите органи са установили, че доставчикът е начислил данък в размер на 32,91 лв. по тази фактура и в същия размер е ползван данъчен кредит от жалбоподателя, в резултат на което РА следва да се отмени в тази част.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза и допълнителна **съдебно-счетоводна експертиза**, които съдът кредитира изцяло и коментира при излагане на правните си изводи.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена до съда от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. РА № Р-22222523003117-091-001/17.05.2024г. е връчен на от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД на 27.05.2024 /л.129/. Жалбата, с която РА се обжалва от дружеството по административен ред пред Директора на Дирекция ОДОП С. ЦУ на НАП е подадена в 14-дневния срок по чл.152 ал.1 ДОПК-на 10.06.2024 /л.135 и сл./,

като Директорът на Дирекция ОДОП С. ЦУ НАП се е произнесъл с Решение №1134/16.08.2024г., връчено по електронен път на дружеството на 27.08.2024г. и в този смисъл е спазен 14-дневния срок на обжалване съгласно чл.156 ал.1 от ДОПК, доколкото жалбата от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД е подадена на 09.09.2024г. чрез решаващият орган до АССГ. Спазено е и изискването на чл.156 ал.3 ДОПК, тъй като в случая е налице произнасяне от страна на Директора на Дирекция ОДОП С. ЦУ НАП с посоченото решение, с което жалбата на дружеството е била частично уважена, респ. в останалата част РА е потвърден.

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. При разглеждането на спора по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, трябва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на правото на приспадане на данък. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът трябва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за редовно издаден, съображенията за това са следните:

Оспореният ревизионен акт РА № Р-22222523003117-091-001/17.05.2024г. 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. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание.

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

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

Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма

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

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

Съдът не споделя възраженията на жалбоподателя за нарушение на процесуалните правила за издаване на РА, тъй като ревизията е следвало да бъде спряна на основание чл.34 ДОПК. В случая по делото липсва удостоверение за досъдебно производство, съгласно изискванията на чл.34 ал.1 т.2 ДОПК, чрез което може да се установи предмета на разследването, вкл. засегнатите лица и дали дружеството –жалбоподател по настоящото дело е обект на разследване по реда на НПК. Вярно, че видно от мотивите на решение №1134/16.08.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. ЦУ НАП /л.34 от делото/, на ревизиращите органи е било известно водено досъдебно производство №32863М 9/2022г. по описа на ГДНП, пр.пр. №1.00369/2021г. по описа на Европейската прокуратура. В случая, обаче, не става ясно за какво

престъпление е образувано наказателното производство и кои са засегнатите лица- в мотивите на решението е посочено, че в хода на досъдебното производство са иззети документи на „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, а в жалбата до АССГ жалбоподателят е посочил, че предмет на разследването е законосъобразното изпълнение на обществена поръчка на Национална компания „Железопътна инфраструктура“ /НКЖИ/ и в този смисъл не става ясно дали, респ. по какъв начин дружеството –жалбоподател- „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД е засегнато или не от досъдебното производство, за да се иска спиране на ревизията срещу него.

Отделно от това, разпоредбата на чл. 34, ал. 1, т. 2 ДОПК предвижда спиране на производството при наличие на образувано административно, наказателно или друго съдебно производство, *което е от значение за изхода му*. Това означава, че не винаги при образувано административно, наказателно или друго съдебно производство се налага спиране. Акцентът в тази разпоредба е това образувано производство по смисъла на чл. 34, ал. 1, т. 2 ДОПК да е от значение за изхода на ревизионното производство. В процесния случай съдът намира, че в хода на ревизионното производство не са били налице предпоставките, визирани в чл.34 ДОПК за спиране на ревизионното производство до приключване на наказателното/досъдебното/ производство. Настоящата инстанция изцяло споделя аргументите, изложени от Директора на Дирекция"ОДОП"- С., че водено досъдебно производство досъдебно производство №32863М 9/2022г. по описа на ГДНП, пр.пр. №1.00369/2021г. по описа на Европейската прокуратура не е основание за спиране на данъчното производство за установяване на данъчни задължения на друг правен субект-в случая на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД. В случая органът по приходите, след анализ на фактите и обстоятелствата по случая е счел, че воденото наказателно производство няма отношение към производството,завършило с издаване на оспорения РА. Административното производство по установяване данъчни задължения на един правен субект и наказателното производство за извършено престъпление от общ характер, са две отделни и независими едно от друго производства,подчиняващи се на различна нормативна уредба,като резултатите от проведеното наказателното производство не обвързват административното производство и обратното. Следователно след като е преценил,че наказателното производство не се явява обусляващо по отношение на производството за установяване данъчни задължения на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД и не е спрял ревизионното производството, органът по приходите не е издал един законосъобразен РА,тъй като производството по ДОПК и по НПК са две отделни самостоятелни производство,които се развиват независимо едно от друго.В тази връзка, ако дружеството-жалбоподател е искало да бъде спряно ревизионното производство, е следвало да направи това в хода на ревизията,както и да оспори по надлежен ред евентуалния отказ на органа по приходите до постанови такова спиране.Не може едва при оспорването на РА т.е на крайния акт,с който приключило ревизионното производство да се навеждат несвоевременно доводи, че са били налице предпоставките по смисъла на чл. 34, ал.2 и ал.3 от ДОПК,когато такива искания не са били направени в хода на ревизионното производство.

По отношение на доводите за това, че щом има висящо наказателно производство, то издадения РА, с който са установени задълженията на дружеството за ДДС е незаконосъобразен, съдът намира за необходимо да посочи още веднъж, че данъчното производство, завършило с оспорвания РА е самостоятелно производство, в хода на което се установява наличието на конкретни предпоставки за конкретен данъчен период дали са изпълнени законовите изисквания за признаване на претендираното от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД право на данъчен кредит. Само по себе си наличието на наказателно производство за установяване на елементи от състава на конкретно престъпление от общ характер във връзка със същата сделка не е основание да се приеме по правило незаконосъобразност на РА, щом той е издаден преди да приключи наказателното производство.

Съдът не споделя изложените в жалбата твърдения за нарушение относно компетентността на органите, издали РА, предвид създаването на ТД НАП СДО от 01.01.2024 г. и преминаване на ревизиращи органи в тази нова дирекция.

Видно от доказателствата по делото, със заповед №Р-22222523003117-020-001 от 26.05.2023 г. /л.45/, връчена по електронен път на 05.06.2023 г., издадена от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Й. Д. М., съгласно Заповед №25РД-84-2225-53/25.05.2023 г. /л.39/, издадена от директора на ТД на НАП С., е възложена ревизия на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД на екип от ревизори: 1. И. Б. И. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) 2. Г. И. Р. - главен инспектор по приходите Зоринца Н. А. - главен инспектор по приходите.

С последващи заповеди е удължен срока за извършване на ревизията.

На основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК с Решение №Р-22222523003117-098-001/20.12.2023 г. /л.55/, предвид преминаването на З. Н. А. на работа в ТД НАП ГДО е иззето разглеждането и решаването на преписката от нея и е възложено на Е. Н. Д. в качеството му на ревизор при ТД С., във връзка с което е издадена заповед №Р-22222523003117-020-004 от 20.12.2023 г.

Всички заповеди, след първата, са издадени от Й. Д. М., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01 -2047/31.10.2019 г. /л.41/, издадена от директора на ТД на НАП С..

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222523003117-092-001 / 08.03.2024 г. от екип от ревизори-И. Б. И.-главен инспектор по приходите, Г. И. Р.-главен инспектор по приходите и Е. Н. Д.-главен инспектор по приходите.

Ревизията е приключила с РА №Р-22222523003117-091-001 от 17.05.2024 г. /л.120 и сл./, издаден от Й. Д. М. на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в ТД на НАП СДО - орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП СДО - ръководител на ревизията.

Проследявайки хронологично всички описани актове, няма допуснато нарушение при извършването на ревизията. Възможно и допустимо е

ревизията да бъде иззета от едно лице от ревизиращия екип и възложено на друго по обективни причини-в случая-преминаването и на работа в ТД НАП ГДО. Обосноваването на твърденията за наличие на нарушение в случая би довело до извода, че при прекратяване на служебното правоотношение поради различни причини /по взаимно съгласие, с едностранно предизвестие или дори смърт/, ревизията трябва да започне отначало, което противоречи на изискванията на ДОПК за провеждане на ревизионното производство в законоустановените срокове. Следва да се отбележи, че след преминаване на З. А. на работа в ТД НАП ГДО, тя е преустановила работата си по извършваната ревизия /като на нейно място е Е. Д./, като за А. не е издадена заповед от Изпълнителния директор на НАП да продължи работата по ревизията. Отделно от това З. А. не е нито орган, възложил ревизията, нито ръководител на ревизията, не тя е издала РА, нито е следвало да издаде РА. В случая са издадени надлежно заповеди, всяко една от компетентен орган, в териториалния обхват на съответното ТД НАП, РА е издаден от Й. Д. М. на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“, поради и което няма допуснато нарушение.

По същество, правният спор в случая се свежда до това налице ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги. Спорният въпрос за 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.

В закона няма легално определение на понятието „неправомерно начислен данък“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на

доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

С обжалвания РА за данъчен период за периодите от м. 07.2020 г., м. 08.2020 г., от м. 11.2020 г. до м. 01.2021 г., м. 04.2021 г., м. 06.2021 г., м. 07.2021 г., м. 10.2021 г., м. 12.2021 г., м. 05.2022 г. им. 11.2022 г., ведно с начислените лихви, както и в частта на установените лихви за данъчен период м. 09.2021 г., е отказано е отказано право на приспадане на данъчен кредит по посочените по-горе фактури.

Следователно, предмет на спора е наличието на реално осъществени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, съгласно която данъчният кредит е сумата от данъка, която регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от с.з. е всяко извършване на услуга. Ако липсват доказателства, че е налице реалност на доставката, дори да са изпълнени всички останали изисквания на ЗДДС по отношение на издаването на данъчна фактура на регистрирано по същия закон лице, начисляването на ДДС от също регистрирано лице, то правото на приспадане на данъчен кредит няма да възникне.

По делото, в проведеното на 27.02.2025 г. е приета съдебно- счетоводна експертиза. По делото се съдържат писмени доказателства, по които е работило вещото лице, представени в хода на ревизионното производство.

Съдът приема, че доколкото в случая се касае за частни свидетелстващи документи, издадени от търговеца и неговите доставчици в кръга на осъществяваната от тях търговска дейност, по същество липсва оспорване на тяхната истинност по смисъла на чл.193 ГПК във вр. с чл.144 АПК. Това е така, тъй като оспорените документи нямат материална доказателствена сила, тъй като не удостоверяват неизгодни за издателя си факти (например разписка, че стоката/услугата/ по фактурите не е реално получена или предоставена на купувача). В правната теория се поддържа, че производството по чл.193 ГПК намира приложение само при оспорване на авторството, а не и на съдържателната (удостоверителната) част на свидетелстващите документи. Частният свидетелстващ документ, ако е подписан, има само формална доказателствена сила - следователно, не е необходимо да се открива производство по чл.193 от ГПК, за да се установи несъответствие на изявлението с обективната действителност. Съдът следва да прецени съответните факти по вътрешно убеждение, без да е обвързан от обективизираното в частния документ. При тази си оценка съдът съобрази и формираната съдебна практика / решение №67 от 31.07.2015г. по т. д. №631/2014г. решение №96/26.11.2009г. по т. д. № 380/2008г. на ВКС, ТК, I т. о., решение № 47/ 08.04.2013г. по т. д. № 137/2012г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 109/07.09. 2011 г. по т. д. № 465/2010г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 114/26.07.2013г., решение №46/27.03.2009г. по т. д. № 454/2008г. на ВКС,

ТК, II т.о., решение №42/ 19.04.2010г. по т. д. № 593/2009г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 166/ 26.10.2010г. по т. д. № 991/2009г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 23/07.02.2011 г. по т. д. №588/2010г. на ВКС, ТК, II т. о., решение №30/08.04.2011 г. по т. д. №416/ 2010г. на ВКС, ТК, I т.о. и др./, която застъпва становището, че първичните счетоводни документи и вписванията в счетоводните книги следва да се преценяват от съда според тяхната редовност и съобразно другите доказателства по делото.

Видно от изготвената и приета по дело съдебно-счетоводна експертиза е налице счетоводно отразяване на сделките, което е извършено при всички засегнати страни - „Ник транс строй” ЕООД, „Строй къмпани комерс” ЕООД и „ЕС ВИ ДИ ГРУП” АД, като в счетоводните регистри на доставчиците е налице аналитично записване на операциите по сметки 411 „Клиенти” и 4532 „Начислен ДДС продажби”, което съответства на документално оформените сделки. От друга страна, в счетоводството на получателя „ЕС ВИ ДИ ГРУП” АД са установени осчетоводени фактури по сметка 402 „Доставчици по аванси” и 4531 „Начислен ДДС покупки”. Това сочи, че документите са обработени и включени в счетоводната система на дружеството. Допълнително, разплащанията по сделките са извършени по банков път, което потвърждава регистрирането на паричните потоци.

Вещото лице е посочило, че счетоводно-отчетната информация на дружествата потвърждава наличието на регистрирани сделки, като представените по ревизията доказателства кореспондират с въведените счетоводни данни. Анализът на отчетните регистри показва, че фактурите са заведени и осчетоводени както в дневниците за продажби на доставчиците, така и в дневниците за покупки на получателя. С оглед на това, счетоводната документация подкрепя фактическата наличност на стопански операции. Вещото лице е дало заключение, че е извършено начисляване на ДДС в съответствие с чл. 86 от ЗДДС. Документите от доставчиците „Ник транс строй” ЕООД и „Строй къмпани комерс” ЕООД показват, че начисленият данък е включен в съответните данъчни периоди, както е видно от представените дневници за продажби. Също така, „ЕС ВИ ДИ ГРУП” АД е включило съответните фактури в дневниците си за покупки и е декларирало ползването на данъчен кредит. Следователно, е спазена процедурата по начисляване и деклариране на ДДС, съобразно изискванията на закона.

По ключовия по същество въпрос по делото заключението в изготвената и приета експертиза е, че за спорните фактури са налице съпътстващи първични и вторични счетоводни документи, които включват: приемо-предавателни протоколи - документирани и приложени към делото; договори - налични и съответстващи на издадените фактури и банкови извлечения - удостоверяващи реалните парични потоци по изплатените суми. Тези документи са систематизирани в хронологичен ред и посочени в представената таблица по делото, което доказва тяхното наличие и представяне в хода на ревизията.

Като обобщено заключение вещото лице е посочило, че въз основа на направения анализ, може да се заключи, че: Счетоводното отразяване на сделките е извършено както при доставчиците, така и при получателя. Данъчно задължените лица са декларирали процесите операции,

включително начисляването на ДДС по реда на ЗДДС. Представената документация съдържа счетоводни записи, договори, банкови извлечения и други съпътстващи документи, което отговаря на стандартните изисквания за счетоводно-отчетна обосновааност. Налице са всички изискуеми елементи, необходими за установяване на данъчното третиране на сделките.

Във връзка с констатациите в РД, неразделна част от РА, от страна на ревизиращите органи за липса на кадрова и материална обезпеченост, вещото лице и изследвало материалния потенциал, като е посочило, че видно от договора от 02.10.2020 г. между „Ник транс строй“ ЕООД (наемодател) и „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД (наемател), дружеството разполага със строителна техника, която е предоставена за обект „Модернизация на железопътен участък К. - Септември“. Изрично е посочено, че приложението към договора съдържа списък с налична техника, включително багери, валяци, камиони, грейдери и булдозери, като освен това, дружеството е осъществило продажба на два специализирани автомобила (кемпер и багер) на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, което допълнително доказва наличието на активи.

Съдът кредитира частично възраженията от страна на ответника относно изводите на вещото лице за наличието на материален ресурс за извършване на спорните доставки. Вярно е, че отговорът на този въпрос следва да бъде даден от съда след анализ на всички доказателства по делото, след изслушване на становището на страните, но безспорно за изясняването на така поставения въпрос е необходимо да бъде изследвано дали дружествата са притежавали, респ. наели посочения материален ресурс, необходим за изпълнение на доставките по спорните фактури. В този смисъл съдът е намерил за необходимо да бъде изследвано по делото от страна на вещото лице дали дружествата са имали материална обезпеченост, като след анализ на експертизата, ведно с писмените доказателства по делото, съдът прави извод за наличие на материална обезпеченост.

Относно твърденията в РД, част от РА, за липса на кадрови ресурс вещото лице е дало заключение, че анализът на разчетно-платежните ведомости показва, че „Ник транс строй“ ЕООД разполага с персонал, който е разпределен в различни обекти; Дружеството поддържа стабилна заетост в ключови обекти, като най-големият - „Р. - К.“, през целия изследван период има средно 10-11 назначени лица; През октомври 2021 г. се наблюдава рязко увеличаване на персонала, като в някои обекти броят на заетите лица нараства значително, което е индикация за разширяване на дейността. Вещото лице е направило извод, че това показва, че дружеството има капацитет да осъществява предоставените услуги чрез наличен персонал. В тази връзка вещото лице е изследвало дали са налице счетоводно-отчетни разходи при доставчиците във връзка с изпълнението на фактурираните услуги към ревизираното лице /вкл. разходи за заплати и осигуровки, плащания към подизпълнители и др./, като е дало отговор, че „Ник транс строй“ ЕООД разполага с кадрови ресурс, като по разчетноплатежните ведомости е видно, че са начислявани разходи за трудови възнаграждения и осигуровки; Дружеството оперира с различни обекти, което предполага разходи за персонал, логистика и експлоатация на техниката. В даденото заключение относно кадровата обезпеченост е посочено, че относно

остойността на услугите: Издадените фактури от „Ник транс строй“ ЕООД към „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД показват различни подходи при устойчивостта: Фактуриране на авансови плащания по договори, фактуриране на конкретни машиносмени (машиночасове) за наем на техника и приспадане на вече направени авансови плащания от крайната стойност на услугите. Посочено е, че във фактурите за наем на механизация са приложени актове за извършени машиносмени, които включват: вид на използваната техника, брой машиносмени, единична цена на машиносмяна и общата стойност на услугите. В тази връзка вещото лице е направило извода, че това показва наличието на устойчивостта въз основа на реално предоставени машини и извършена работа.

При направен анализ в извършената ССЕ вещото лице е дало заключение, че фактурите кореспондират със счетоводните документи, като са представени ДМА, договори и актове, потвърждаващи наличието и използването на техниката, като е посочено, че анализът на предоставените фактури и документи показва, че сделките са подкрепени със съответната документация; Данъчно-амортизационният план на „Ник транс строй“ ЕООД за 2020 и 2021 г. потвърждава наличието на активи (строителна техника), съответстващи на предоставените услуги; Договорите и актовете за наем на механизация доказват, че оборудването е било налично и използвано за изпълнение на договорените услуги; счетоводните записи и документи показват, че „Ник транс строй“ ЕООД разполага с активи и персонал за изпълнение на предоставените услуги.

Във връзка с разплащания между контрагентите в експертизата е посочено, че разплащанията между контрагентите са извършени по банков път, което осигурява прозрачност и проследимост; документирането е направено чрез фактури, договори, платежни нареждания и актове за извършени услуги; осчетоводяването е извършено коректно и отчетено както при доставчика, така и при получателя; доставчиците са признали приходите по фактурираните услуги и ДМА, като тези приходи са включени в счетоводните им регистри.

Получените от „Ник транс строй“ ЕООД и „Строй къмпани комерс“ ЕООД услуги са използвани за целите на облагаемите доставки - въпреки че не е представена детайлна служебна справка, анализирания документи показват, че услугите са пряко свързани със строително-монтажната дейност на „ЕС ВИ ДИ ГРУП1“ АД. Счетоводно-отчетната информация потвърждава коректното осчетоводяване -- сделките са отразени в счетоводните регистри, съпътствани от фактури, договори и платежни документи. Общият анализ подкрепя тезата, че услугите, получени от „Ник транс строй“ ЕООД и „Строй Къмпани Комерс“ ЕООД, са използвани за осъществяване на облагаеми доставки.

В този смисъл предвид приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза, която съответства на приобщените по делото доказателства, следва извода, че видно от представените документи, се установяват изискуемите счетоводни записвания направени в счетоводството на дружеството във връзка със сключения договор. С оглед на обстоятелството, че изисканите от ревизиращите писмени документи са представени в срок и в рамките на извършената проверка, които касаят удостоверяването на реално извършени

услуги може да бъде направен обоснован извод, че същите установяват реално изпълнение на договореното. Представените в хода на проверката писмени документи не са съставени на по-късен етап от процедурата по оспорване на ревизионния акт, за да послужат с цел аргументирането на реално извършени.

При тази фактическа обстановка, съдът намира, че в случая за възникването и наличието на правото на приспадане на данъчен кредит остава без значение обстоятелството регистрирани ли са или не съгласно Закона за регистрация и контрол на земеделската и горска техника машини и съоръжения. Само по себе си липсата на надлежна регистрация би могла да бъде самостоятелно административно нарушение, но няма пряко отношение към правото на данъчен кредит, доколкото по делото са налице писмени доказателства и заключение на вещото лице, че са заприходени описаните в експертизата машини за земни работи, поради което възраженията на ответника в тази насока, са неоснователни.

По отношение на изводите на ревизиращите органи, че проверяваното дружество „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД и „СТРОЙ К. К.“ и ЕООД „ТРАНС ЛОГИСТИКА“ ЕООД не притежава необходимата кадрова, материална и техническа обезпеченост, за да извърши декларираните от ревизираното лице „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД услуги, съдът не споделя и доводите на ревизиращите органи досежно липса на кадрова, техническа и материална обезпеченост на дружествата-доставчици. От една страна, самите ревизиращи органи са приели, че по делото са представени доказателства от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, че услугите са извършвани със собствен персонал и ДМА.

От друга страна, относно изводите на ревизиращите органи, че няма данни, че през периодите на извършване на доставките от 01.04.2022 г. до 30.11.2022 г., назначените лица на различни длъжности в „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД са правоспособни да управляват строителна техника, доколкото съгласно договора от 16.07.2020 г., сключен между „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД и „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД, техниката се отдава под наем заедно със съответните екипи към нея, съдът счита, че реализирането на документираните с приемно-предавателни протоколи услуги от типа на процесните не предполага непременно професионална квалификация, сертифициране или особена техническа обезпеченост. За съответната облагаема услуга е без правно значение кой е извършил услугите. Освен това не може да се вмени в задължение и последното да се абсолютизира на ревизираното лице да извършва проверка и да установява наличието на материална и кадрова обезпеченост на доставчика на услуги. Доколкото от заключението на ССЧЕ се установи плащането на цената по тези фактури, приемането на услугите, удостоверено в ППП и вписването на доставките в Дневниците за продажби и отразяването им в Справките декларации по ЗДДС, то следва, че възложителят е приел изпълнението по договорите. Следва извод, че услугата е извършена, т.е. има осъществена реална услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Липсата на кадрова и материална обезпеченост сама по себе си не може да се прецени като предпоставка за отказ на правото на данъчен кредит, в какъвто смисъл са и решения по дело С -18/13 и С-324/11. Освен това, съдът

намира, че не следва да се вменява в тежест на ревизираното лице да извършва задължителна проверка за евентуално нарушаване на данъчно, гражданско или трудовото законодателство от страна доставчиците на услуги. Още повече, че в случая за качественото изпълнение на дейността не се изисква същата да бъде осъществявана от лица, притежаващи специална квалификация или правоспособност. В тази връзка, съдът съобрази, че към всички договори и фактури са представени приемо- предавателни протоколи, от които се установява, че предоставената стока/услуга е предадена и приета без забележки от страните. Съдът съобрази също и заключенията по ССЧЕ, че всички фактури от доставчиците са вписани в дневниците за продажби и са отразени в справките декларации по ЗДДС. По същите е извършено плащане, като са издадени изискуемите първични документи и същите са надлежно осчетоводени за съответните данъчни периоди, видно от: приложените по делото хронологични регистри на счетоводни сметки на доставчиците и жалбоподателя, Органът по приходите не е оспорил счетоводното отчитане на предоставените стоки и услуги при ревизираното лице.

Същият извод следва и по отношение на констатациите на ревизиращите органи относно използваната техника и необходимостта от регистрацията на използваните ПТС.

Приетата и неоспорена счетоводна експертизата е констатирала, че всички фактури, по които с РА е отказан данъчен кредит, са включени в дневниците за продажби и в подадените справки-декларации за ДДС, което обстоятелство е установено и в хода на ревизията. Безспорно е установено, че ревизираното дружество разполага с първични счетоводни документи, отразяващи доставките, в които е посочен вида на услугата, съгласно изискването на чл. 114, ал. 1, т. 9, вр. чл. 71, т. 1 ЗДДС. От представените от жалбоподателя в хода на ревизията и при административното обжалване на РА писмени доказателства се установява по категоричен начин изпълнението на същите, както и реалното им предаване и получаване от жалбоподателя, поради което неправилно не е признато правото на данъчен кредит. Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на правото на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, съответно реалното предаване и приемане на стоките по доставката, съобразно изискването на чл. 6, ал. 1 ЗДДС.

По отношение непризнатите доставки са установени изискуемите нормативни предпоставки за възникване право на данъчен кредит за ревизираното дружество. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на определени факти и обстоятелства, меродавен за преценката дали една услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и с оглед спецификата на търговската дейност те са частни документи, тъй като за относими към данъчното облагане факти и

обстоятелства официалните документи по чл. 179 ГПК са рядкост в оборота. Ето защо не би могло да се приеме, че доказателствената сила на частните документи следва да се изключи, тъй като липсата на обвързваща материална сила не е равнозначна с липсата на каквато и да е доказателствена сила. Този извод следва от нормата на чл. 180 ГПК, като при преценката на доказателствената сила на частни документи, касаещи правоотношения между търговци, следва да бъдат съобразени и разпоредбите ТЗ. В този смисъл решение №11223/24.10.2024г. на ВАС по адм. дело №5477/2024 по по описа на ВАС.

Ето защо по отношение на, доставките на услуги на ревизираното лице, съдебният състав счита изводите на органите по приходите за неправилни. Не на последно място следва да се посочи, че обезпечеността на доставчиците – материално-техническа и кадрова не е предпоставка за правото на данъчен кредит и в този смисъл е и съдебната практика на СЕС – решение по дело С-324/11 (G. T.), решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 (M. kft и P. D.) и решение С-18/13 ("M. П."), която е възприета и в решенията на ВАС. Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и: или със знанието на получателя по доставките. В случая липса такова установяване, като доказателствената тежест за същото е изцяло върху органите по приходите. В този смисъл Решение №1582/12.02.2024г. на ВАС по адм. дело №7459/2023г .по описа на ВАС и Решение №12680/15.12.2023г. на ВАС по адм . дело №7643/2023г по описа на ВАС.

От практиката на съда следва, че в рамките на прилагането на критерия за пряката връзка от страна на данъчните администрации и националните съдилища те трябва да вземат предвид всички обстоятелства, при които са осъществени съответните сделки, и да държат сметка само за доставките, които са обективно свързани с облагаемата дейност на данъчно задълженото лице. По този начин наличието на подобна връзка трябва да се прецени с оглед на обективното съдържание на въпросната доставка.

В заключение, съдът приема, че не бе опровергана истинността на издадените фактури от дружествата доставчици за доставка на услуги. Същите кореспондират по съдържание със справките-декларации по чл. 125 от ЗДДС и дневници за продажбите за данъчните периоди на издаване на фактурите и аналитичен регистър. Т.е. не е оборената тяхната формална доказателствена сила и на основание чл. 180 от ГПК, вр. с чл. 144 от АПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК, съдът приема, че същите съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от съответните лица, които са представлявали дружествата - контрагенти. Същевременно съдът съобрази, че не се твърди и не се установи някои от търговците по тези сделки изрично да се е противопоставил на тяхната валидност по смисъла на чл. 301 от ТЗ, т.е. сделките между ревизираното лице и дружествата -доставчици са били осъществени. На основание нормата на чл. 55 от ТЗ, която постановява, че редовно водените търговски книги и записванията в тях могат да се приемат като доказателство между търговци за установяване на

търговски сделки, съдът приема за установено, че между доставчиците и жалбоподателя са съществували валидни търговски правоотношения, в изпълнение на които са били издадени всяка от описаните фактури. Тоест, съвкупната преценка на установените факти води до извода, че със сделките, по процесните фактури са реално осъществени, т.е. сделките са действителни и изпълнени от страните.

По изложените съображения съдът приема изводите на ревизиращия орган за незаконосъобразни, поради което жалбата се явява основателна и следва да бъде уважена.

От страна на жалбоподателя се претендират разноски за съдебно- счетоводна експертиза в размер на 1 567.00 лв. /хиляда петстотин шестдесет и седем лева/. Представени са доказателства за платен депозит за допусната ССЧЕ в размер на 700.00 лв. и окончателно доплащане в размер на 867 лв. за експертиза, представени с писмените бележки по делото, поради което следва да бъдат присъдени на жалбоподателя.

Воден от горното, Административен съд София град, I отделение, 21-ви състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба от 09.09.2024г. от „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД ЕИК[ЕИК] ревизионен акт /РА/ № Р-22222523003117-091-001/17.05.2024г., издаден от Й. Д. М. на длъжност Началник на сектор, възложител на ревизията и И. Б. И. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията при ТД НАП-С., в частта, в която е изменен и потвърден с Решение №1134/16.08.2024г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно -осигурителна практика“ /ОДОП/ С..

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на „ЕС ВИ ДИ ГРУП“ АД ЕИК[ЕИК], сумата в размер на 1 567.00 лв. /хиляда петстотин шестдесет и седем лева/, представляваща разноски по делото.

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

СЪДИЯ: