

# РЕШЕНИЕ

№ 2768

гр. София, 24.04.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,**  
в публично заседание на 28.03.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Росица Цветкова**

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **9262** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „БРЕЙН СТОРМ КОНСУЛТ - ОД“ ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], п.к. 1407 р-н Л.,[жк], [улица], ет. 6, представлявано от законния представител К. И. Т., против РА № Р-22221021005808-091-001/29.04.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С.-град, потвърден с решение № 1270/15.08.2022г. на Директора на Дирекция на „ОДОП“ – С.-град при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя за дан. период 08.2021г. не е признато право на данъчен кредит в размер на 25 167,66 лв. по фактури, издадени от „2008“ ЕООД, „2020“ ЕООД, „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, „СИЛВЪР СТАР РИТЕЙЛ“ АД и „ПЕТРОЛ“ АД, в резултат на което е установен резултат за м. 08.2021 г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лв. Жалбоподателят твърди, че ревизионния акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществени процесуални нарушения и в несъответствие с материалния закон. Независимо, че ревизионният акт се обжалва

изцяло, изложените доводи касаят само непризнатото право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „2008“ ЕООД и „2020“ ЕООД с обща стойност на ДДС по тях 24 800лв. Оспорва се изводът за нереалност на получените строителни услуги, въз основа на които били издадени процесните фактури. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени РА изцяло и да присъди на дружеството разноските по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – С.-град.

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

„Брейн Сторм Консулт - ОД” ЕООД е местно дружество, регистрирано по ЗДДС от 16.07.2009г. През ревизирания период дружеството осъществява основно счетоводни и одиторски дейности и данъчни консултации.

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22221021005808- 020-001/18.10.2021г., издадена от орган, оправомощен да възлага ревизии със Заповед № РД – 01 – 128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С.-град. Възложената ревизия е с предмет установяване на задължения ДДС за дан. период август 2021г., със срок на завършване на ревизията 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Определен е ревизиращият екип и ръководителят на ревизията. Заповедта за възлагане на ревизията е съобщена на 19.10.2021г. С последваща заповед на същия орган от 13.01.2022. е удължен срокът на ревизията с един месец – до 18.02.2022г., за което дружеството е уведомено на 17.01.2022г. Заповедите са връчени по електронен път.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад с № Р-22221021005808-092-001 от 28.02.2023г., който е съобщен на дружеството по електронен път на същата дата. Впоследствие е издаден РА № Р-22221021005808-091-001/29.04.2022г. РА е издаден от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията. С РА на жалбоподателя за дан. период 08.2021г. не е признато право на данъчен кредит в размер на 25 167,66 лв. по фактури, издадени от

„2008“ ЕООД, „2020“ ЕООД, „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, „СИЛВЪР СТАР РИТЕЙЛ“ АД и „ПЕТРОЛ“ АД, в резултат на което е установен резултат за м. 08.2021 г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лв. По отношение на доставките от „2008“ ЕООД и „2020“ ЕООД на СМР актът е обоснован от фактическа страна и правна страна с извода за липсата на реални доставки, респ. с липсата на право на данъчен кредит, а по останалите доставки – поради липса на доказателства за свързаността им с икономическата дейност на дружеството.

Дружеството жалбоподател е обжалвало РА № Р-22221021005808-091-001/29.04.2022г. пред директора на ТД на НАП – С.-град. С Решение № 1270/15.08.2022 г. директорът на дирекция „О.“ [населено място]-град при ЦУ на НАП е потвърдил РА изцяло.

По отношение на спорните доставки за СМР, за които не е признато правото на данъчен кредит по ЗДДС по делото се установи следното:

1. Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит в размер на 2 800,00 лв. по фактура №[ЕГН]/31.08.2021г., издадена от „2020“ ЕООД, с предмет на доставката текущ ремонт, с дан. основа 14 000лв.

На доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка от 17.12.2021г. – на стр. 212, при която е установено, че доставчикът и регистриран по ЗДДС; основен предмет на дейност на изпълнителя според данните от търговския регистър са покупка, строеж и обзавеждане на недвижими имоти с цел препродажба или отдаване под наем, както са събрани и следните документи: договор (неописан в протокола, но част от преписката) протокол обр. 19, две фактури за покупка на вложените материали или услуги, оборотна ведомост.

Според удостовереното в представения договор от 01.04.2021г., жалбоподателят е възложил на „2020“ ЕООД с негови сили и материали да организира, контролира и извърши ремонт на обект санитарен възел и обзавеждане в офис център 2, намиращ се в административно-жилищна града в [жк], в [населено място], в частност конкретни СМР, описани като приложение към договора като вид, обем и стойност. Част от конкретните дейности, така както са описани в приложението са: шпакловка,

облепване с боя, ръчно сваляне на боклуци, доставка на плочки, лепене и фугиране на плочки доставка на тоалетна седалка – описано на два реда с различна цена, монтаж на санитарни уреди, изработка на мебелни шкафове за офис – 4 бр. Тези шкафове не са индивидуализирани като размер, само като брой с единична цена 420лв. Срокът, уговорен за изпълнение, е 30.08.2021г. Страните са подписали протокол обр. 19 от 31.08.2021г., с който са се съгласили, че уговореното е изпълнено. Представените от доставчика фактури във връзка с обсъжданата доставка са следните: фактура за доставка – изработка на мебелни шкафове – 4бр. на стойност 210лв. без ДДС всяко, издадена от „Бевеста мобиле спа“ ЕООД на 01.07.2021г., фактура за покупка на стоки от „Р.“ от 03.08.2021г. – вградено казанче, тоалетна със седалка и капак – две различни, двоен бутон за вградено казанче, фактура за доставка – ремонтни дейности, издадена от „Медикъл груп“ ООД на стойност на данъчната основа 3750лв. от 30.06.2021г.

Видно от справка в търговския регистър основният предмет на дейност на „Медикъл груп“ ООД е търговия на помощни средства за инвалиди, медицински туризъм и реклама, посредническа и консултантска дейност, транспортни услуги, външна и вътрешна търговия, счетоводни и данъчни консултации, професионално обучение на кадри, търговия на медицински консумативи и апаратура и всяка друга дейност незабранена със закон.

Видно от справка в търговския регистър основния предмет на дейност на „Бевеста мобиле спа“ ЕООД е изграждане на СПА и рехабилитационни центрове, Организиране и извършване на всякаква дейност, свързана с осигуряване на терени, проектиране, строителство и експлоатация на ваканционни селища, СПА и рехабилитационни центрове и други туристически обекти; Придобиване, управление, продажба и отдаване и преотдаване под наем на недвижими имоти; Дейности свързани с областта на реклама и маркетинг; Строителни и ремонтни дейности на сгради и инфраструктура (пътна мрежа, ВиК. газопреносна мрежа, електропреносна мрежа и пр); Транспортна дейност; Покупко-продажби, отдаване и преотдаване под наем на МПС, хотелиерство и ресторантьорство; Представителство (без процесуално) на физически и юридически лица в страната и чужбина; Предоставяне на инженерингови и консултантски услуги както и представителство за сметка на трети

лица в областите на ядрената енергетика на Т. и на ВЕЦ, както и в областта на възобновяемите енергийни източници; Производство и търговия на мебели, изделия от дърво и дървесни материали; Производство и търговия на изделия от метал, стъкло, гранит и мрамор и техни производни; Производство и търговия на изделия от полимерни продукти; Производство и търговия с машини, продукти, материали и обков, свързани с дървообработването и производството на мебели; Проектиране, конструиране и дизайн на различните видове изделия; Сглобяване и монтаж на изделията; Изработване на интериорен дизайн и неговото проследяване на изпълнение, както и други дейности, в случай, че те не са забранени от закона или други нормативни актове.

2. Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит в дан. период август 2021г. в размер на 22 000,00 лв. по фактура №00000000245/31.08.2021г., издадена от „2008“ ЕООД, с предмет на Доставка - текущ ремонт с дан. основа 110 000лв.

На доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка от 21.12.2021г. – на стр. 132 от делото. Видно от удостовереното в протокола, доставчикът е регистрирано лице по ЗДДС; сред основните предмети на дейност на дружеството по данните от търговския регистър са вътрешно и външнотърговска дейност, проектиране и обзавеждане, производство и търговия със строителни материали, спедиторска дейност. При проверката са събрани и следните документи: договор за СМР, протокол обр. 19, няколко фактури, оборотна ведомост. Не са представени доказателства за направено плащане за доставката.

Според удостовереното в представения договор от 08.07.2020г. между жалбоподателя и „2008“ ЕООД, жалбоподателят е възложил на „2008“ ЕООД със негови сили и материали да организира, контролира и извърши ремонт на коментирания по-горе офис, намиращ се в административно-жилищна сграда в [жк], в [населено място], в частност конкретни СМР, описани като приложение към договора като вид, обем и стойност.

Част от конкретните дейности, така както са описани в приложението са: шпакловка, PVC прозорци , щори, ръчно сваляне на боклуци, доставка на плочки, Срокът, уговорен за изпълнение е 31.12.2020г., като впоследствие срокът за поставяне на

прозорци и щори е удължен първоначално до 31.03.2021г., а впоследствие до 31.08.2021г. Страните са подписали протокол обр. 19 от 31.08.2021г., с който са се съгласили, че уговореното е изпълнено. Представените от доставчика фактури във връзка с обсъжданата доставка са следните: фактура за доставка от 14.12.2020г. за извършено СМР, издадена от „Термо Груп“ ООД, както и фактура за закупени материали - плочи ПМ - второ качество и транспорт, издадена от „БУМАР“ АД, Не са представени доказателства за плащане.

Във връзка с установяване реалността на фактурираните услуги от „2008“ ЕООД са извършени насрещни проверки на доставчици на дружеството „РОЛПЛАСТ“ ООД, „МАСТЕР-ПЛАСТИК“ ООД, и „ТЕРМО ГРУП“ ООД, документирани с нарочни протоколи. В рамките на проверките „ТЕРМО ГРУП“ ООД е представило фактури №00000000314/09.07.2020 г., №[ЕГН]/30.09.2020 г. и №[ЕГН]/14.12.2020 г. издадени на „2008“ ЕООД, и фактури, издадени от „СТРОИ МЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТОРМ 63“ ЕООД, „ВАМАК“ ЕООД, и др., в периода м. 09 - м. 12.2020 г., за покупка на материали - гипсова шпакловка, шкурка, гипсово лепило, монтажна пяна, гранитогрес и др. Представен е и протокол за извършени СМР /обр. 19/ от 14.12.2020 г., в който са описани по вид, количество и единична цена СМР, както и писмени обяснения, съгласно които адресът, на който са извършени ремонтните дейности е [населено място],[жк], [жилищен адрес]; видът, обемът и цените на съответните ремонтни дейност са описани подробно в

От фактурите, издадени от „МАСТЕР-ПЛАСТИК“ ООД с предмет д изработка на ПВЦ дограма – прави впечатление, че не е описан обемът на извършената дейност, а само крайна стойност, за разлика от фактурите, издадени от „РОЛПЛАСТ“ ООД, в които има описание на вида на стоката.

В данъчен период м. 08.2021 г. „БРЕЙН СТОРМ КОНСУЛТ - ОД“ ООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит и в общ размер на 367,66 лв. по фактури, издадени от „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, „СИЛВЪР СТАР РИТЕЙЛ“ АД и „ПЕТРОЛ“ АД, с предмет гориво, ремонт и материали за автомобили. В тази връзка е установено, че през ревизирия период „БРЕЙН СТОРМ КОНСУЛТ - ОД“ ООД притежава едно МПС - лек автомобил М. А. ГЛС 63 с регистрационен номер С.. В рамките на ревизионното производство от страна на жалбоподателя не са представени пътни

книжки, пътни листа и други доказателства, удостоверяващи използването на автомобила за дейността на дружеството. Конкретни възражения във връзка с тези констатации по РА при съдебното обжалване не са изложени.

От изслушаното по делото заключение на вещо лице по съдебно-счетоводната експертиза, по повод на доставките от „2008“ ЕООД, „2020“ ЕООД, се установява, както следва:

В счетоводствата на „2008“ ЕООД и „2020“ ЕООД извършените доставки са осчетоводени по дебита на сметка 410 „Клиенти в лева“. Кредитирана е сметка 702 „Приходи от продажби на услуги“. Дължимия ДДС е начислен по дебита на сметка 410 „Клиенти в лева“. Кредитирана е сметка 453 „Начислен ДДС за продажби“.

„2008“ ЕООД и „2020“ ЕООД са начислили дължимия ДДС, съгласно изискванията на чл.86 от ЗДДС по сметка 453 „Разчети за данък върху добавената стойност“, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държавата като платци на данък върху добавената стойност.

В счетоводството на „Брейн Сторм консулт - ОД“ ООД фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 601 „Разходи за външни услуги“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 400 „Доставчици“.

Доставчикът „2008“ ЕООД е ползвал услугите на подизпълнител „Термо груп“ ЕООД. „Термо груп“ ЕООД е издало на „2008“ ЕООД три броя фактури за авансово плащане и извършени СМР. Подписан е Акт обр. 19 за извършени СМР. „Термо груп“ ЕООД разполага с персонал — 12 души, назначени на трудов договор, част от които на длъжност „работник поддръжка на сгради и строителство“. Разходите за възнаграждения са осчетоводени по дебита на сметка 604 „Разходи за заплати“. Разходите за осигуровки - по дебита на сметка 605 „Разходи за осигуровки“. „Термо груп“ ЕООД е ползвало доставка на строителни материали от „Строй- мин“ ЕООД, „Вамак“ ООД, „Доспатлес 2000“ АД, „Керамик декор“ ООД. В счетоводството на „Термо груп“ ЕООД фактурираните СМР са осчетоводени по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“.

„2020“ ЕООД е ползвало услугите на „Медикъл груп“ ООД и доставка на вложени

материали от „Бевесте мобиле СПА” ЕООД и „Рокандо”ООД.

Получените фактури от доставчиците на „Термо груп” ЕООД с основание строителни материали са с дати м.07, м.09, м.10 м.11, м.12.2020 г. Протоколът/Акт обр.19 за извършени СМР между „Термо груп” ЕООД и „2008” ЕООД е от дата 14.12.2020 г. Протоколът/Акт обр.19 за извършени СМР между „Брейн Сторм консулт - ОД” ООД и „2008” ЕООД е с дата 31.08.2021 г. Според вещото лице фактурите за извършените СМР кореспондират с фактурите за закупени материали и подизпълнители.

Получените фактури от доставчиците на „2020” ЕООД са с дати от м.06, м.07 и м. 08.2021 г. Протоколът/Акт обр.19 за извършени СМР между „Брейн Сторм консулт - ОД” ЕООД и „2020” ЕООД е от дата 31.08.2021 г,

Плащанията по фактурите, издадени от „2008” ЕООД и „2020” ЕООД на „Брейн Сторм консулт - ОД” ООД са извършени по банков път, подробно описани в Констативно- съобразителната част.

С подписаните Протоколи/Акт обр.19 са установени завършването и заплащането на натуралните видове работи и дейности. С Акт обр.19 се удостоверява приключен етап на СМР, за да се установи точния предмет на извършените услуги.

Заклучението на вещото лице в по-голямата си част представлява обобщение на фактическа информация, съдържаща се в писмените доказателства по делото – напр. посочването на месеците, в които определени фактури са издадени или датата на някои от другите релевантни документи, страните по доставките, според удостовереното във фактурите и предмета на доставките, според удостовереното във фактурите. В тази връзка следва да се посочи следното: Преповтарянето на тази информация в заключението на вещото лице, не я прави автоматично достоверна и съдът следва да преценява доказателствената стойност на обсъжданите писмени доказателства. В останалата си част заключението е обосновано. Доколкото фактурите и протоколите към тях са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща съда материална доказателствена сила относно удостоверените с тях факти, съдът следва да ги цени по вътрешно убеждение в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал. Същото важи за договорите, които са



частни диспозитивни документи. Тези доказателства удостоверяват само, че страните, които са ги подписали са направили изявленията, които се съдържат в тях. Съдът приема, че обсъжданите фактури за СМР, протоколите обр. 19 към тях, договорите, удостоверяват фиктивни сделки – най-малкото по-отношение на цената, тъй като житейски и стопански нелогично и необосновано е да се уговори извършване на СМР в нарочен писмен договор, което да се възлага на лица, които нямат какъвто и да било ресурс да го извършат, като видът и обемът на тези строително-монтажни работи е уговорен твърде общо, а цената точно фиксирана – напр. „изработка на офис шкафове“, „изработка на ПВЦ прозорци“. Действително ползването на подизпълнител е нормална стопанска практика, но с оглед обема и естеството на възложеното като дейност – от една страна, и с оглед профила на избраните за изпълнители, а именно - липса на ярка специализация в извършването на подобни дейности – от друга, изглежда напълно нереалистично това да е случаят в конкретната хипотеза. На следващо място удостоверяването, че соченият за изпълнител е купувал стоки или е плащал за извършване на СМР, които родово приблизително или изцяло съответстват на предмета на доставките към жалбоподателя, не доказва по несъмнен начин, че именно тези стоки са и дейности са вложени/извършени на обекта на жалбоподателя, доколкото доказателства в тази връзка по делото не са събрани, напр. за транспортиране на стоките до обекта на жалбоподателя или за стокския поток при доставчиците. Обстоятелството, че фактурите са надлежно осчетоводени и по тях е извършено плащане не е от такова естество, че да водят до единствено възможен извод, че доставките са реални. По всички тези съображения съдът приема, че обсъжданите договори за СМР следва да се приемат за недействителни (симулативни) и основаните на тях фактури и протоколи да се възприемат като недостоверни. С оглед констатацията, че процесните доставки не са реално осъществени от издателите на фактурите е безпредметно да се обсъжда наличието на другите положителни или отрицателни предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима. Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от

закона форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Оспореният акт не противоречи на материалния закон, като основанията за този извод са следните:

Преценката за реалността на доставките винаги е конкретна и тя не може да се основава само на обстоятелството, че са съставени съответните счетоводни документи. По делото се установи, че процесните фактури за СМР не удостоверяват реални доставки, т.е. налице е липса на доставка. Липсата на доставка означава, че не е налице данъчно събитие, респ. че ДДС по обсъжданите фактури е начислен без основание. Практиката на СЕС, цитирана от страна на процесуалния представител на ответника не опровергава тези съждения. С посочените решения се обсъжда допустимостта на отказа на право на данъчен кредит при установена реалност на доставките, докато самата реалност на доставките, т.е. тяхното фактическо извършване е въпрос, който е оставен на преценката на националния съд с оглед събраните по делото доказателства. Доколкото по делото се установи, че не е налице данъчно събитие, то не е възникнало изобщо право на данъчен кредит, по аргумент от чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Законът – чл. 70, ал. 5 от ЗДДС изрично предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно, в която хипотеза несъмнено следва да попаднат случаите, когато данъкът е начислен без да се налице основания за това.

По отношение на доставките от „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, „СИЛВЪР СТАР РИТЕЙЛ“ АД, и „ПЕТРОЛ“ АД с предмет гориво, ремонт и материали за автомобили: съдът приема, че правилно с РА е отречено правото на данъчен кредит за тях, доколкото по делото не е установено, че те са свързани с ползването на притежаваното от дружеството жалбоподател МПС. Нормата на чл. 70, ал.1, т. 2 от ЗДДС урежда, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато стоките или услугите са предназначени в частност за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

По изложените съображения съдът приема, че правилно с РА на жалбоподателя за дан. период 08.2021г. не е признато право на данъчен кредит в размер на 25 167,66 лв., в резултат на което е установен резултат за м. 08.2021 г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в

размер на 71 707,33 лв. Оспореният РА е изцяло законосъобразен и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора, направеното от процесуалния представител на ответника по жалбата искане за присъждане на разноски следва да бъде уважено на основание чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 8 и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, предвид материалния интерес по делото, който е 25 167,66лв., в размер на 2663.41лв.

По изложените съображения съдът

### **Р Е Ш И :**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БРЕЙН СТОРМ КОНСУЛТ - ОД” ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място]-град, п.к. 1407 р-н Л.,[жк], [улица], ет. 6, представлявано от законния представител К. И. Т., против РА № Р-22221021005808-091-001/29.04.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С.-град, потвърден с решение № 1270/15.08.2022г. на Директора на Дирекция на „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя за дан. период 08.2021г. не е признато право на данъчен кредит в размер на 25 167,66 лв., в резултат на което е установен резултат за м. 08.2021 г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лв.

ОСЪЖДА „БРЕЙН СТОРМ КОНСУЛТ - ОД” ЕООД, представлявано от К. И. Т., да плати на Дирекция "ОДОП" - С.-град при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 2663.41лв. за юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването на страните, че решението е изготвено.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: