

# РЕШЕНИЕ

№ 17166

гр. София, 05.05.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав, в публично заседание на 09.04.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Лилия Благоева, като разгледа дело номер **7459** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226, ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във вр. с чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

С Решение № 26778/11.12.2024 г. постановено по адм. д. №10169/2024 г. по описа на Административен съд – София-град, е обявена нищожност, по жалба на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], на Ревизионен акт № Р-22221423006795-091-001/03.06.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В. Т., потвърден с Решение № 1158/21.08.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, с който са установени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 63 231,92 лв. и лихви за забава в размер на 12 971,93 лв. За да достигне до този резултат АССГ е приел, че ревизията е проведена и ревизионният акт е издаден от некомпетентни органи по приходите при ТД на НАП - В. Т. по отношение на юридическо лице със седалище и адрес на управление в [населено място].

С Решение № 6811/23.06.2025 г. по адм. д. № 3215/2025 г. на ВАС е отменено Решение № 26778/11.12.2024 г. постановено по адм. д. №10169/2024 г. по описа на Административен съд – София-град и делото е върнато делото за ново разглеждане на друг състав на същия съд при спазване на указанията по тълкуването и прилагането на закона, дадени с решението на ВАС.С цитираното Решение, ВАС, с оглед задължителността на постановеното тълкувателно решение по тълкувателно дело №2/2024 г. на ОСС на Първа и Втора колегия на Върховния административен съд, е приел, че РА е валиден.

Жалбоподателят оспорва процесният РА, като конкретно навежда доводи, че същият е незаконосъобразен и неправилен. Твърди, че „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД разполага с надлежни данъчни фактури, по които е налице заплащане в пълен размер, което е видно от фискалните

касови бонове към тях. Сочи, че всяка една фактура е включена своевременно в дневниците за покупки на дружеството и са подадени месечни декларации по ЗДДС. Излага, че от страна на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД са дадени подробни обяснения, в които е посочено на кои точно обекти на клиенти на дружеството са доставени, вложени и използвани стоките/услугите – предмет на спорните фактури. Навежда доводи, че в доклада липсват данни за проверка на тези обекти и на вложените в тях стоки и услуги и в този смисъл твърди, че няма как доставките да са „нереални“, след като с тях са изпълнени реални проекти - изграждане на зелени площи, растителни масиви, напоителни системи, поддръжка на зелени площи, посипка и обработка на почвени слоеве, изпълнение на инфраструктурни работи, озеленяване и други, всички от кръга търговски дейности, с които дружеството се занимава по занятие. Аргументира се, че към датата на издаване на всяка една от фактурите, по които не е признат данъчния кредит, всяко едно от дружествата-доставчици, не е било deregистрирано по ЗДДС, освен това същите са отразили в дневниците си за продажби по ЗДДС за съответните данъчни периоди фактурите за доставки с получател „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД. На следващо място сочи, че в закона няма задължение за получателя на доставката да извършва проверки на доставчика и на издаваните от него данъчни документи, за възможностите на последния: да извърши доставката, за кадровия му състав, за квалификацията на този състав, за наличната му техника и т.н. Намира за несъстоятелно обвинението, че не били представени доказателства за складови площи и, за нужда от външни транспортни услуги, тъй като ревизиращите органи не са направили никаква проверка за естеството на дейността на жалбоподателя - така например за подравняване и насипване на терени е необходима специална техника, за превоз на по- дълги растения - дървета и храсти също е необходима по-едрогабаритна техника. Моли процесният Ревизионен акт да бъде отменен. Претендира разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. О., който моли обжалвания РА да бъде отменен по съображения, изложени в жалбата. Претендира разноски, за което представя списък. Прави възражение за прекомерност на юрисконсултското възнаграждение. Представя писмени бележки. В същите преповтаря доводите по жалбата. Допълнително акцентира на това, че „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД разполага с надлежни данъчни фактури, всяка от които е изследвана подробно от вещото лице по ССЧЕ, и които отговарят на изискванията по чл.6 ал.1 от ЗСч, чл. 114, ал.1 от ЗДДС и съдържат всички задължителни реквизити или минимално изискуема информация, предвидени в тези нормативни разпоредби. Поради това, всички тези фактури документално обосновават и доказват реалността на фактурираните с тях доставки. Направеното оспорване на автентичността на фактурите, че същите не са подписани за доставчик от лицата, представляващи фирмите – доставчици, по никакъв начин не отрича валидността и доказателствената сила на фактурите, защото фактурите притежават всички задължителни реквизити, а по никой нормативен акт подписът не е задължителен реквизит, като условие за валидност и вярност на фактурите, както и за документална обоснованост на документирания с тях стопански операции- доставки по смисъла на ЗДДС. Наред с това, „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД е заплатило в пълен размер цената на доставката по всяка една от тези фактури, като доказателство за това са приложените фискални бонове. Отново се посочва, че от страна на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД са дадени подробни обяснения, в които е посочено на кои точно обекти на клиенти на дружеството са доставени, вложени и използвани стоките/услугите – предмет на спорните фактури. Няма как доставките да са нереални след като с доставените по тях стоки и услуги ревизираното дружество е изпълнило реални проекти. Реалността на изпълнените обекти се потвърждавала и от допуснатата по делото комплексна СТЕ. „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД е използвало стоките и услугите, обект на облагаемите доставки по процесните фактури за

извършването на последващи облагаеми доставки- изпълнение на ландшафтни обекти. Отново се посочва, че към датата на издаване на процесните фактури всяко едно от дружествата доставчици не е било дерегистрирано по ЗД

ДС и освен това същите са отразили в дневниците си за продажби по ЗДДС за съответните данъчни периоди фактурите за доставки с получател „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД.Цитират се решения на СЕС и ВАС.

Ответникът – директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Административен съд София – град, Трето отделение, 81 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221423006795-020-001/20.11.2023 г., с която е възложено извършването на ревизия на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.03.2021 г. до 31.10.2023 г. Заповедта е връчена на 23.11.2023 г. по електронен път. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 23.02.2024 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 113, ал. 3 от ДОПК същият е продължен до 23.04.2024 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221423006795-020-002/23.02.2024 г., връчена на 23.02.2024 г. ЗВР и заповедта за изменение са издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП В. Т..

За доказване компетентността на органа издал ЗВР, респективно ЗИЗВР от страна на ответника по делото са приобщени следните документи:

Докладна записка с изх. №93-00-2203/19.04.2021 г. /л.141 от делото/ на директора на дирекция „Контрол“ при ЦУ на НАП предложение за подходи за ефективното използване на ресурсите в дирекция „Контрол“ и отдел „Проверки“ при ТД на НАП във връзка с влезли в сила промени на чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП.

Писмо изх. №20-00-70 от 29.04.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП във връзка с въвеждане на организация за възлагане на производства спрямо лица с компетентна териториална дирекция ТД на НАП С. на органи по приходите при ТД на НАП Б., ТД на НАП В., ТД на НАП В. Т. и ТД на НАП П. /л. 138 от делото/.

Заповед №3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП /л. 146 от делото/ на зам. изпълнителния директор на НАП, с която са определено органите по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК.

Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директор на ТД на НАП С. /л.149 от делото/ за определяне функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 10.05.2021 г.

Докладна записка №93-00-5429 от 03.11.2021 г. на директора на дирекция „Контрол“ при ЦУ на НАП във връзка с Издаване на заповед за определяне на органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК /л. 151 от делото/.

Доклад изх. №93-00-2957 от 01.07.2022 г. на директор на дирекция „Контрол“ при ЦУ на НАП във връзка с анализ на промените в дейността на отдел „Ревизии“ при ТД на НАП за периода от 25.05.2021 г. до 31.05.2022 г. /л. 152 от делото/.

Конкретно В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП В. Т., издала процесните ЗВР и ЗИЗВР е оправомощена като компетентен орган по силата на Заповед №3-ЦУ- 2303/06.11.2023 г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед №3-ЦУ-2303/06.11.2023 г. и №3-ЦУ-2385/17.11.2023 г. на заместник изпълнителния директор на НАП и

Заповед №РД-01-1019/06,11.2023 г. на директора на ТД на НАП С. /л. 24 и сл. от делото/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221423006795-092-001/25.04.2024 г. от ревизиращите органи, определени с посочената по – горе ЗВР. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. РД е връчен по електронен път на 07.05.2024 г.

В хода на ревизионното производство е установено, че извършваната от „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД дейност е свързана с озеленяване, изграждане на подземни напоителни системи, интериорно и екстериорно проектиране на зелени площи и сгради, поддръжка на частни и обществени зелени площи и паркове. Констатирано е, че дружеството разполага с товарни, леки и специални автомобили, както и с ремаркета, подробно изброени на стр. 3 и сл. от РД.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/. В отговор на същото са представени фактури за извършените покупки, към които са приложени копия на фискални бонове, оборотни ведомости, хронологични регистри, инвентаризационен опис, писмени обяснения.

Съгласно писмени обяснения от управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД- С. П. дружеството осъществява дейност основно по озеленяване, изграждане на подземни напоителни системи, интериорно и екстериорно проектиране на зелени площи и сгради, поддръжка на частни и обществени зелени площи и паркове. Към 31.10.2023 г. дружеството има назначени по трудово правоотношение 5 лица. Разполага и с необходимата техника за осъществяване на дейността, заведени като ДМА: Аератори, Ч. машина, П. и верижен трион, Дискава секачна машина-дробилка, Самоходна косачка, Снегорин, Машина за рязане на жив плет, Циркуляр бензиномоторен и др., както и няколко товарни автомобили. В обяснението е посочено, че дейността се осъществява чрез работа на място при отделните клиенти, а закупуваните материали са доставяни от доставчиците до съответните обекти с техен транспорт.

На основание чл. 45 от ДОПК на дружествата - доставчици, са извършени насрещни проверки. В отговор на връчените по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ от нито едно от юридическите лица не са представени доказателства за реалността на декларираните продажби към жалбоподателя. Установено е, че всички са с прекратена регистрация по ЗДДС, а „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД, „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД и „ТАЙНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД не са отразили продажби към жалбоподателя в отчетните регистри по ЗДДС, а някои от тях са отразили част от фактурите, по които „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД претендира правото на приспадане на данъчен кредит.

В настоящия случай поради липса на предпоставките по чл. 68, ал.1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т 1, чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит поради недоказаност на реалността на доставките по фактури, издадени от следните доставчици:

1.По доставки от „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 08 и м. 10 2022 г. на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 961,00 лв. по фактури №0...105/10.08.2022 г., №0...108/17.08.202 г., №0...115/04.10.2022 г. и №0...118/10. 10.2022 г., с предмет „пясък филц“.

Насрещната проверка на „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237754-141-001/29.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС

на 06.07.2022 г. на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС и е deregистрирано по ЗДДС на 24.10.2022 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. август и ноември 2022 г. от „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД са доставени инертни материали - пясък и филц, които са използвани, както следва: пясъка за подложка на тръбни разводки за поливни системи, както и за смес с тежка почва и достигането и до по-лек механичен състав, а филцът е използван за дрениране. Твърди, че доставките са извършени на следните клиенти и обекти: [населено място] - полигон за кучета, клиент „Училище послушен“ ЕООД; [населено място], кв. Д.- частен имот, клиент „КРЕСТ ВЮ“ ООД; кв. Б.- частен имот.

2. По доставки от „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 03 и м. 04 2023 г., по фактури №0...185/02.03.2023 г., №0...188/07.03.2023 г. и №0...191/11.04.2023 г., с предмет различни стоки /тръби, скоба и др./ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 991,50 лв.

Насрещната проверка на „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237732-141-001/01.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС на 08.02.2023 г. на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС и е deregистрирано по ЗДДС на 03.06.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. март и м. април 2023 г. от „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД са закупувани материали тръби и фитинги, които са използвани при изграждането на подземни автоматизирани напоителни системи. Твърди, че материалите са използвани на следните обекти: [населено място] - полигон за кучета, изграждане на автоматизирана поливна система част 1, клиент „Училище послушен“ ЕООД; [населено място] - изграждане на автоматизирана поливна система част, клиент „Аргогруп Екзакт“ ООД; [населено място], М. 4- реконструкция на поливна система част, клиент- „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД; [населено място], кв. О. купел - около блоково пространство- реконструкция на напоителна система, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД.

3. По доставки от „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 06, м. 7 и м. 09 2023 г., по фактури № 0...396/21.06.2022 г., № 0...385/06.06.2023 г., № 0...399/23.06.2023 г., № 0...389/09.06.2023 г., № 0...421/13.07.2023 г., № 0...425/17.07.2023 г., № 0...417/05.07.2023 г., № 0...314/07.09.2023 г. и № 0...318/20.09.2023 г., с предмет торф и хумус на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 840,50 лв.

Насрещната проверка на „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД е документирана в протокол №П-22002323237723-141-001/29.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 13.04.2020 г., на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС и е deregистрирано по ЗДДС на 13.11.2023 г. по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че в периода м. юни, м. юли и м. септември 2023 г. от „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД са закупувани материали за подготовка на почвения слой за растителни видове- хумус и торф, които имат специфични свойства по водозадържане и предпазване от прегряване при различните му използвания. Инертните материали като пясък и филц са използвани за дрениране на терените за озеленяване. Твърди, че материалите са използвани на следните обекти: [населено място], кв. О. купел - междублоково пространство - изграждане на дренажна система, ремонт на терена след разкопните дейности и последвало насипване с хумус и презатревяване, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД; [населено място] - полигон за кучета, изграждане на участък от терена за озеленяване, след

изграждане на поливна система, клиент „Училище послушен“ ЕООД; кв. К. вада - частен двор-насипване на конкретни площи преди растителност и затревяване, клиент М. Ж. Беленска; кв. Д.-вертикална планировка- насипване с хумус и торф по цветарници и сандъци, клиент „КРЕСТ ВЮ“ ООД. Х. и торфът са използвани при пресаждане на растения по обекти свързани със сезонна поддръжка на растителността на обекти [населено място]- логистичен център, клиент „К и М Стил“ ЕООД; завод М.- К., клиент- „Монделийз България Продакшън“ ЕООД; кв. Камбани - частен двор; кв. Б. - частен двор; магазин „Д.“- околоръстно шосе и [жк]и др., клиент „Домко“ ООД.

4. По доставки от „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД:

За данъчен период м. 09.2021 г., по фактури №0...181/06.09.2021 г., №0...177/02.09.2021 г., №0...186/10.09.2021 г. и №0...191/14.09.2021 г., с предмет различни стоки /тръби, скоби, хумус и др./ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 566,41 лв.

Насрещната проверка на „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237711-141-001/01.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 06.06.2016 г. на основание регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот и е дерегистрирано по ЗДДС на 17.09.2021 г. по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че в периода м. септември 2021 г. от „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД са закупвани инертни материали - фитинги и полиетилен, тръби, градински маркучи, хумус. Твърди, че тръбите и фитингите от полиетилен са използвани за ремонти и изграждане на автоматизирани напоителни системи. Х. е използван при направа на вертикални планировки на терени, при пресаждане и засаждане на растителни видове. Сочни, че материалите са използвани на следните обекти: [населено място]- логистичен център, клиент „К и М Стил“ ЕООД; [населено място], кв. М. 4 - междублоково пространство, клиент „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД. По отношение на градинските маркучи е дадено обяснение, че са използвани за поливане и измиване на конкретни площи, като фирмата има сключени договори за поддръжка на различни обекти.

5. По доставки от „ГАРАНТ И. СТРОЙ“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 08 и м. 10 2022 г., по фактури №0...048/02.08.2022 г., №0...054/16.08.2022 г., №0...059/22.08.2022 г., №0...084/05.10.2022 г., №0...089/11.10.2022 г. и №0...094/17.10.2022 г., с предмет хумус на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 783,00 лв.

Насрещната проверка на „ГАРАНТ И. СТРОЙ“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237701-141-001/07.03.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 29.11.2021 г. на основание регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот и е дерегистрирано по ЗДДС на 24.10.2022 г. по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че в периода м. август и м. октомври 2022 г. от „ГАРАНТ И. СТРОЙ“ ЕООД е закупван основно хумус, който се използва при засаждане на растителност в кашпи и сандъци, както и за посипване на горен слой върху терени определени за озеленяване. Сочни, че материалите са използвани на следните обекти: [населено място], кв. М. ливади - междублоково пространство /предимно в изградени цветарници/, клиент „ВАНДИ СОФИЯ“ ООД; [населено място] - полигон за кучета - поетапно засипване на различни площи, клиент „Училище послушен“ ЕООД; [населено място], кв. Д. - насипване в цветарници, клиент „КРЕСТ ВЮ“ ООД; [населено място] - насипка горен слой на

свободни площи; [населено място], кв. Х. Д. - насипване на новоизградени площи като цветарници около сграда, клиент „ФЮЧЪРБИЛД ЛОГИСТИК“ ЕООД; [населено място], кв. М. - пресаждане на храсти, клиент „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД и клиент „Лобутов Инвест 1“ ЕООД; [населено място], кв. О. купел - пресаждане на дървета и храсти, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД.

6. По доставки от „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД:

За данъчен период м. 12.2022 г., по фактури №0...169/14.12.2022 г., №0...163/06.12.2022 г., №0...166/09.12.2022 г. и №0...160/01.12.2022 г., с предмет различни стоки /тръби, хумус/ и услуги /кастрене на клони, извозване на отпадъци/ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 201,00 лв.

Насрещната проверка на „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237672-141-001/01.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 13.09.2022 г. на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС и е deregистрирано по ЗДДС на 25.04.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че в периода м. декември 2022 г. от „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД са закупувани материали за дейности свързани с изграждане и поддръжка на екстериорно озеленяване в поливни системи. Почиствани са площи от нежелана растителност, кастрени са клони – санитарно. Сочи, че дейностите са извършвани на следните обекти: [населено място] - логистичен център, клиент „К и М Стил“ ЕООД; завод М. – К., клиент „Монделийз България Продакшън“ ЕООД; кв. Камбани - частен двор; кв. Б. - частен двор; магазин Д. - околновръстно шосе и кв. Л. и др., клиент „Домко“ ООД; [населено място], кв. Д., клиент „КРЕСТ ВЮ“ ООД; [населено място], кв. М. - обект междублоково пространство, клиент „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД; ТУ - санитарни сечи и почистване от нежелана растителност; [населено място] - полигон за кучета, клиент „Училище послушен“ ЕООД.

7. По доставки от „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 07, м. 08, м. 10 и м. 12.2022 г., по фактури №0...140/18.07.2022 г., №0...136/07. 07.2022 г., №...144/04.08.2022 г., №0...149/10.08.2022 г., №0...145/05.08.2022 г., №0...180/12.10.2022 г., №0...176/04.10.2022 г., №0...189/20.10.2022 г., №0...164/01.12.2022г., №0...170/14.12.2022 г. и №0...165/02.12.2022 г., с предмет различни растения /дрян, туя, смърч и др./ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 362,60 лв.

Насрещната проверка на „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237563-141-001/31.01.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 10.10.2017 г. на основание чл.96, ал.1 от ЗДДС и е deregистрирано по ЗДДС на 23.12.2022 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че в периода м. юли , август, октомври и декември 2022 г. от „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД са закупени дървета и храсти, които са използвани на следните обекти: [населено място] - засаждане на дървета, клиент „Училище послушен“ ЕООД; [населено място], кв. О. купел - подмяна на изсъхнали дървета и дооформяне на нови храстови групи, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД; [населено място], кв. М. - подмяна и засаждане на допълнителни дървета, клиент „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД; [населено място], кв. М. ливади - засаждане на дървета в отделни цветарници и формиране на храстови композиции и топиари, клиент „ВАНДИ СОФИЯ“ ООД; [населено място], кв. М. 4, новоизграждане с дървесно-храстови групи, клиент „Лобутов Инвест 1“ АД; [населено място] - логистичен център - подмяна на изсъхнали дървета, клиент „К и М Стил“ ЕООД.

8. По доставки от „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД,:

За данъчен период м. 07.2023 г., по фактури №0...874/03.07.2023 г. и №0..877/06.07.2023 г., с

предмет различни растения /бреза, клен и др./ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 968,40 лв.

Насрещната проверка на „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД, е документирана в протокол № П-22002323237548-141-001/07.03.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 06.04.2023 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот и е deregистрирано по ЗДДС 20.07.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. юли 2023 г. от „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД е закупуван растителен материал, а именно дървета различна височина, които се използват на обекти за екстериорно озеленяване, както следва: [населено място], кв. О. купел - подмяна на изсъхнали дървета, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД; [населено място], кв. М. - подмяна и засаждане на допълнителни дървета, клиент „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД; [населено място], кв. М. ливади - засаждане на дървета, клиент „ВАНДИ СОФИЯ“ ООД; [населено място], кв. М. 4, новоизграждане, клиент МДЦ „Дентална клиника Петър Дучев“ АД; [населено място] - логистичен център - подмяна на изсъхнали дървета, клиент „К и М Стил“ ЕООД.

9. По доставки от „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 08 и м. 09.2023 г., по фактури №0..073/08.08.2023 г., №0...077/23.08.2023 г. и №0...513/13.09.2023 г., с предмет „услуга с мини багер“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 693,00 лв.

Насрещната проверка на „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237533-141-001/01.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 05.06.2023 г., на основание чл. 100 от ЗДДС, регистрация по избор независимо от облагаем оборот и е deregистрирано по ЗДДС на 13.11.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че в периода м. юли, август и септември 2023 г. от „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД са извършени услуги с мини трактор по обработка на терени за озеленяване на следните обекти: [населено място], кв. О. купел - при реконструкция на зелени площи е направена първообработка на горен слой почва, внесен е хумус и с друг прикачен инвентар е фрезовано, за да се заравни и затреви терена, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД; [населено място] - първообработка на горен слой на почвен хоризонт, на участък от зелени площи, клиент „Училище послушен“ ЕООД.

10. По доставки от „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 08 и м. 09.2023 г., по фактури №0...515/02.08.2023 г., №0...519/16.08.2023 г. и №0..528/08.09.2023 г., с предмет „транспортна услуга“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 654,00 лв.

Насрещната проверка на „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237474-141-001/16.01.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 18.07.2023 г., на основание чл. 100 от ЗДДС, регистрация по избор независимо от облагаем оборот и е deregистрирано по ЗДДС на 13.10.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

11. По доставки от „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД:

За данъчен период м. 07.2023 г., по фактури №0...749/04.07.2023 г., №0...745/04.07.2023 г. и №0...754/14.07.2023 г., с предмет различни растения „кипарис, кедър, смърч и др./ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 066,00 лв.

Насрещната проверка на „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД е документирана в протокол №

П-22221023238461-141-001/09.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 16.12.2021 г., на основание чл. 100 от ЗДДС, регистрация по избор независимо от облагаем оборот и е дерегистрирано по ЗДДС на 24.07.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. юли 2023 г. от „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД са закупени иглолистни дървесни и храстови видове за изграждане на дървесно-храстови групи и живи плетове, които са: [населено място], кв. О. купел - подмяна и реконструкция на жив плет и храстова група и подмяна на няколко дървета, клиент „Г.В.Х. ТРЕЙД“ АД; [населено място], кв. М. ливади - засаждане на видове като жив плет и поединично, клиент „ВАНДИ СОФИЯ“ ООД.

12. По доставки от „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 11 и м. 12.2021 г., по фактури №0...353/18.11.2021 г., №0...343/02.11.2021 г., №0...347/09.11.2021 г., №0...155/02.12.2021 г. и №0...156/08.12.2021 г., с предмет „хумус, пясък, филц“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 387,00 лв.

Насрещната проверка на „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237466-141-001/31.01.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 28.09.2021 г. на основание чл.96, ал.1 от ЗДДС и е дерегистрирано по ЗДДС на 16.02.2022 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. ноември и м. декември 2021 г. от „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД са закупени инертни материали и хумус, които са използвани за насипка на горен слой на площи за затревяване и изграждане на повърхностен дренаж на следните обекти: [населено място] - логистичен център - подмяна на изсъхнали дървета, клиент „К и М Стил“ ЕООД; [населено място], кв. М. 4 - междублоково пространство, клиент „Г.В.Х. Мениджмънт“ АД.

13. По доставки от „П и Д - 777“ ЕООД:

За данъчен период м. 08.2023 г., по фактури №1..027/16.08.2023 г. и №1...024/02.08.2023 г., с предмет „тръби“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 292,10 лв.

Насрещната проверка на „П и Д - 777“ ЕООД е документирана в протокол № П-03000323238341-141-001/05.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 10.03.2020г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 12.10.2023 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че През м. август 2023 г. от „П и Д - 777“ ЕООД са доставени тръби от полиетилен, които са използвани при изграждането на поливни системи и водни магистрали - ВиК на частни обекти: [населено място] - полигон за кучета - изграждане на участък от терена с поливна система, клиент „Училище послушен“ ЕООД; кв. К. вада - частен двор - изграждане на поливна система; обект в кв. Д. - изграждане на поливна система, клиент „КРЕСТ ВЮ“ ООД; кв. Б. - частен двор - изграждане на поливна система.

14. По доставки от „НИКОС 7“ ЕООД:

За данъчен период м. 12.2022 г., по фактури №0...246/12.12.2022 г., №0...243/07.12.2022 г. и №0...249/15.12.2022 г., с предмет „транспортна услуга“, „услуга с багер“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 043,00 лв.

Насрещната проверка на „НИКОС 7“ ЕООД е документирана в протокол № П-02000223237639-141-002/08.02.2024 г.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че от „НИКОС 7“ ЕООД

са използвани услугите по вертикална планировка на общи площи за озеленяване, транспортна по превоз на машини, както и услуга с вишка за кастрене/отстраняване на отчупени и изсъхнали клони, суховършии. Сочи, че услугите са извършвани на обект [населено място] - полигон за кучета - вертикална планировка и превоз на машини, клиент „Училище послушен“ ЕООД и ТУ С..

15. По доставки от „ФЕНИКС-2000“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 09, м. 11 и м. 12.2021 г., по фактури №0...364/07.09.2021 г., №0...361/01.09.2021 г., №0...417/10.11.2021 г., №0...410/04.11.2021 г., №0...406/01.11.2021 г., №0...161/03.12.2021 г., №0...162/06.12.2021 г. и №0...163/10.12.2021 г., с предмет „адаптер, хумус, тръби“ и др. на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 9 467,74 лв.

Насрещната проверка на „ФЕНИКС-2000“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237454-141-001/12.03.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 23.04.2001 г. и е deregистрирано по ЗДДС на 21.12.2021 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. септември, ноември и декември 2021 г. от „ФЕНИКС-2000“ ЕООД са закупени хумос и пясък, използвани за насипка при обработването на зелени площи. Закупени са тръби и фитинги за изграждане и ремонти на напоителни системи. Градинските маркучи са използвани на различни обекти при новоизграждане на площи с растителност или при поддръжка на готови обекти. Посочено, че фирмата има обекти за поддръжка на зелени площи: [населено място], кв. М. - частен обект - екстериорно пространство - ново строителство, клиент „Лобутов Инвест I“ ЕООД; [населено място], кв. М. 4 - дентална клиника, клиент МДЦ „Дентална клиника Петър Дучев“ АД; кв. Камбани - С. вилидж; кв. Камбани - градина парк на Пощенска банка; [населено място] - логистичен център, клиент „К и М Стил“ ЕООД; завод М. – К.; кв. Камбани - частен двор; кв. Б. - частен двор; магазин Д. - околостръстно шосе и кв. Л., клиент „Домко“ ООД; [населено място], кв. Д., клиент „КРЕСТ ВЮ“ ООД.

16. По доставки от „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД:

За данъчен период м. 03.2021 г., по фактура №0...525/23.03.2021 г., с предмет „транспортна услуга“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 466,67 лв.

Насрещната проверка на „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е документирана в протокол № П-22220223237040-141-001/30.01.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 22.06.2020 г. по избор независимо от облагаемия оборот и е deregистрирано по ЗДДС на 21.07.2021 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

17. По доставки от „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД:

За данъчни периоди м. 06 и м. 07.2022 г., по фактури №0...490/13.06.2022 г., №0...487/07.06.2022 г., №0...494/04.07.2022 г., №0...500/12.07.2022 г. и №0...497/06/07/2022 г., с предмет „хумус, пясък, филц“ на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 488,00 лв.

Насрещната проверка на „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД е документирана в протокол № П-22002323237444-141-001/01.02.2024 г. Установено е, че дружеството е с регистрация по ЗДДС от 08.09.2021 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот и е deregистрирано по ЗДДС на 17.08.2022 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В писмени обяснения управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД твърди, че през м. юни и м. юли 2021 г. от „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД са закупени материали за посипка на горен слой на почвен терен, както и смесване на различни субстрати за получаването на смеска добра за храсти и растения с по-финна коренова система. Същите е вложен в следните обекти: [населено място] - ново изграждане на площи и засаждане на ниски храсти, клиент „К и М Стил“ ЕООД; [населено място], кв. М. - пресаждане в кашпи и сандъци на храстова растителност, клиент МДЦ „Дентална клиника Петър Дучев“ АД; частни обекти свързани с пресаждане на сезонни цветя - по поддръжки и зацветявания.

В обобщение на така установените факти и обстоятелства органите по приходите са приели за недоказано реалното извършване на доставки на стоки и услуги по фактури, издадени на жалбоподателя от описаните по-горе дружества. Направен е извод, че липсват договори, анекси, поръчки, кореспонденция, стокови разписки, приемо- предавателни протоколи, товарителници, пътни листове, данни за превоз, данни за начина на калкулиране на цената, складове или стопанисвани обекти, където се съхраняват стоките, лица, които са извършили услугите, в случаите на престиране на труд. Взето е предвид, че доставчиците не са ангажирали данни за наличие на кадрова и техническа обезпеченост. Направено е заключение, че на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД не е налице правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 63 231,92 лв. за декларираните покупки от спорните доставчици.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД, но същото е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт РА №Р-22221423006795-091-001/03.06.2024 г., издаден от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията, връчен на 05.06.2024 г., по електронен път. Със същия са установени задължения по ЗДДС за периодите м. 03.2021 г., 09.2021 г., м. 11.2021 г., м. 12.2021 г., от м. 06.2022 г. до м. 08.2022 г., м. 10.2022 г., м. 12.2022 г., м. 03.2023 г. и от м. 05.2023 г. до м. 10.2023 г. общо в размер на 63 231,92 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 12 971,93 лв.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №70-00-1154/18.06.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-897/21.06.2024 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

Във връзка с жалбата е постановено Решение № 1158/21.08.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което РА е потвърден.

РА в частта в която е потвърден е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-00-226/02.09.2024 г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност. 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. Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната

форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Производството по обжалване на ревизионния акт не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. (В процеса по същество, разбира се, съдът не може да изменя акта във вреда на жалбоподателя, съгласно чл.160, ал.6 от АПК).

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. В случая №Р-22221423006795-091-001/03.06.2024 г., издаден от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията.

Съгласно ТР № 3/ 26.06.2025 г. на ВАС на РБ - ОСС от I и II колегии на ВАС, по тълкувателно дело 2/2024 г. „Не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите - служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората /другата/ териториална дирекция“.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което към ревизионната преписка са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги /ЗЕДЕУУ/ отговаря на предвидената в закона писмена форма. Видно е, че документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./, като в този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП. От приложените доказателства /л. 72 от делото/ е видно, че органите издали ЗВР, РД, РА притежават валидни КЕП.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало. Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията

доказателства и са осигурили възможност на ревизирания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективизираните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени.

По делото е приобщена административната преписка по издаване на РА и обжалването му по административен ред. Приети са съдебно-счетоводна и комплексна техническа експертизи, разпитан е един свидетел, от ТД на НАП – С. са изискани документи, във връзка с изготвянето на ССЕ и е открито производство по чл.193 от ГПК по оспорване истинността на частни документи – фактури по опис в молба от юрисконсулт Й. /л.180 от дело №10169/24 г. по описа на АССГ/, досежно истинността на подписите на посочените за техни издатели лица.

Предмет на спор между страните са допълнително установени задължения по ЗДДС, вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 63 231,92 лв. и лихви за забава в размер на 12 971,93 лв., по доставки, за които се твърди да се извършени от „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД, „Б. ИНВЕСТ СТРОЙ 92“, „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД, „ЕКО ТРУП 66“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД, „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД, „НИКОС 7“ ЕООД, „П И Д - 777“ ЕООД, „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД, „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД и „ФЕНИКС-2000“ ЕООД.

Въз основа на всички приети по делото доказателства, се установява, че във връзка със спорните доставки са приобщени единствено спорните фактури и обяснение от страна на управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД, в което са посочени клиентите на дружеството получатели на стоките и услугите по процесните фактури във връзка с извършваната от жалбоподателя дейност по озеленяване и поддръжка тревни площи. В обяснението са конкретизирани и обектите, на които са вложени материали от вида на фактурираните, както и тези свързани с описаните във фактурите услуги.

По искане на жалбоподателя по делото е назначена съдебно – счетоводна експертиза. Видно от заключението /л. 145 от делото/ е, че процесните фактури, издадени от доставчици „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФЕНИКС - 2000“ ЕООД, „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД, „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД, „НИКОС 7“ ЕООД, „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД, „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД, „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД и „П И Д - 777“ ЕООД на „ФИТО - ДИЗАЙН“ ЕООД, са първични счетоводни документи - данъчни документи, в които данъкът е посочен на отделен ред. Посочено е, че във фактурите се съдържат задължителни реквизити или минимално изискуема се информация по чл. 6, ал. 1 от ЗСч и чл. 114, ал. 1 от ЗДДС. Фактурите за стоки съдържат наименование на фактурираните материали от всеки вид, марка, количество, единична цена, фактурна стойност. По отношение на фактурираните услуги е отбелязано, че някои от тях са фактурирани по вид, количество и стойност, като услугите с механизация, други само по стойност, като кастрене, почистване, извозване отпадъци, транспортни услуги. На следващо от страна на вещото лице е установено, че по делото не са приложени и не се намират съпътстващи документи (договори, стокови разписки, приемо - предавателни протоколи или други). Констатирано е, че според данните от копията на фактури с фискални бонове, по спорните фактури, издадени от доставчиците са направени плащания по касов път, до размера на фактурните стойности. Видно от ССЕ е, че процесите фактури са отразени в отчетните регистри - Дневници за покупките, респективно в СД по ЗДДС

на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД, за съответните данъчни периоди. По отношение на доставчиците е установено следното: фактурата издадена от „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД не е отразена в Дневник за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период; всички 4 фактури издадени от „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 8 фактури издадени от „ФЕНИКС - 2000“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 5 фактури издадени от „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 5 фактури издадени от „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; от общо 11 фактури издадени от „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД 5 от тях са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди, останалите 6 фактури не са включени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; от общо 6 фактури издадени от „ГАРАНТ И. СТРОЙ“ ЕООД, 3 от тях са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди, останалите 3 фактури не са включени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; от общо 4 фактури издадени от „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД 2 от тях са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди, останалите 2 фактури не са включени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 3 фактури издадени от „НИКОС 7“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 4 фактури издадени от „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 3 фактури издадени от „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД не са отразени в Дневниците за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; от общо 11 фактури издадени от „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, 7 от тях са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди, останалите 4 фактури не са включени в Дневниците за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 3 фактури издадени от „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД не са отразени в Дневниците за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 2 фактури издадени от „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 5 фактури издадени от „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД не са отразени в Дневниците за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 4 фактури издадени от „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД не са отразени в Дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; всички 2 фактури издадени от „П И Д - 777“ ЕООД са отразени в Дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди. От страна на вещото лице е посочено, че по делото липсват извлечения от счетоводни регистри (с/ки) от отчетност на доставчици, от които да се установи състоянието на разчетите по ДДС. На следващо място е констатирано, че счетоводните записвания по процесните фактури, издадени от доставчици на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД, които са взети по счетоводните регистри (с/ки) на дружеството са съобразени с установената методология на счетоводната отчетност (счетоводна кореспонденция) и с индивидуалния (вътрешен) сметкоплан на дружеството. По отношение на последващата реализация на

доставките по спорните фактури е отбелязано, че са налице включени фактури, издадени от „ФИТО - ДИЗАЙН“ ЕООД на клиенти за доставки (продажби) на материали и услуги, свързани с дейността по „озеленяване, изграждане на подземни напоителни системи, интериорно и екстериорно проектиране на зелени площи и сгради, поддръжка на частни и обществени зелени площи и паркове“, които дружеството е посочило като относими към процесите фактури, издадени на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД от доставчици за доставки (покупки) на почва (тор) и нейни органични съставки в т.ч. хумус и торф, пясък, филц, декоративни дръвчета, храсти, растения, тръби, водопроводни и други части, градински маркуч, услуги с транспорт и механизация, услуги по вертикална планировка, почистване на нежелана растителност, кастрене на клони и др. услуги. Установено е, че по фактурите, издадени от „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД на клиенти за материали и услуги, свързани с дейността на дружеството в представените банкови извлечения са видими преводи от клиентите за разплащане по фактурите, които са до размера на общата фактурна стойност, с изключение на 1 фактура, която е частично платена в разглеждания период. На следващо място, съобразно поставените задачи е констатирано, че фактурите, издадени от жалбоподателя на клиенти за доставки (продажби) на материали и услуги свързани с дейността на дружеството, са отразени в отчетни регистри - Дневници за продажби, респ. в СД по ЗДДС на „ФИТО - ДИЗАЙН“ ЕООД за съответния данъчен период. В заключение е посочено, че „ФИТО - ДИЗАЙН“ ЕООД е отчетло приходи по фактури, издадени на клиенти за доставки (продажби) на материали и услуги, свързани с дейност по „озеленяване, изграждане на подземни напоителни системи, интериорно и екстериорно проектиране на зелени площи и сгради, поддръжка на частни и обществени зелени площи и паркове“. В този смисъл, доставките (покупки) на почва (тор) и нейни органични съставки хумус и торф, пясък, филц декоративни дръвчета, храсти, растения, тръби, водопроводни и др. части, градински маркуч, услуги с транспорт и механизация, услуги по вертикална планировка, почистване на нежелана растителност, кастрене на клони и др. услуги, като естество и предназначение са относими към продажбите. В кръга на изследването (счетоводен анализ) по задачите в заключението са установени плащания по фактури, издадени на клиенти, счетоводните записвания по фактурите и тяхното отразяване в отчетни регистри - Дневници за продажби и СД по ЗДДС на дружеството. На следващо място е направен извод, че е невъзможно да бъде направен анализ за евентуално обвързване на конкретни процесни доставки (покупки) с последващи доставки, само въз основа на счетоводен анализ по счетоводни регистри (с/ки), тъй като няма такава аналитичност по количество и стойност от всеки вид и не е сметено за необходимо да се води такава за целите на счетоводството, предвид естеството и влагането на материалите. На последно място е направено обобщение, че счетоводството на жалбоподателя е организирано и водено в съответствие със закона за счетоводството, при спазване на основни счетоводни принципи и счетоводни стандарти, по индивидуален (вътрешен) сметкоплан. Прилага се двустранна форма на счетоводни записвания, с която се осигурява синхронизирано хронологично (текущо) и систематизирано (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Заведени са синтетични и аналитични регистри, в т.ч. оборотна ведомост, главна книга, счетоводни регистри (с/ки) за активи и пасиви, с натрупвани

я от дейността в обороти по приходни и разходни с/ки, разчетни и с/ки за парични средства. В счетоводни регистри (аналитични и хронологични) на кореспондиращи по между си с/ки са видими вътрешни номера и дати на контировки, които са индикация, позволяваща проследимост на счетоводни записвания. Осъществено е годишно счетоводно приключване с изготвяне на годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс, Отчет за приходите и разходите (ОПР) и др. отчетни форми, в съответствие със ЗСч и НСФОМСП. Подадени са ГДД по чл. 92 от ЗКПО

за периодите 2021 г. – 2023 г. пред НАП.

Съдът кредитира заключението на вещото лице по ССЕ, като обективно и логично, компетентно изготвено. Според Съда в заключението по ССЕ не се откриват съществени грешки и пропуски, които да го дискредитират, поради което съдът го кредитира и основава изводите си по фактите на същото.

По делото е прието и заключение на комплексна техническа експертиза, изготвено на база приетите поделото доказателства, оглед на място на по-голямата част от обектите и при сравнение между писмените пояснения на г-жа С. П. /управител на жалбоподателя/ и таблица, предоставена от вещо лице Г. А., изготвил ССЕ. В заключението е посочено, че обектите са реални и се намират в [населено място] или в близки околности. Установено е, че вложените видове стоки и услуги отговарят в голяма степен на писмени обяснения, предоставени от С. П., както и на списъка с клиенти и ползватели на изградените зелени площи и на информацията в таблица, предоставена от вещо лице Г. А.. Вещите лица са приели, че за влагането на необходимите количества материали (почва, смеси или други вариации), съдържащи хумус и органични вещества не може да се дадат категорични доказателства, но много добрият вид на насажденията, косвено предполага, че дейностите и количествата отворят на стандартните изисквания за постигане на съответните резултати. На следващо място е направен извод, че са вложени материали за напояване, но предвид начина им на монтаж /разположение, наклон и височина доказват наличието на поливна система на всеки обект/, е невъзможно да бъде доказано качеството и количеството на подземната инфраструктура без нарушаване на естетическия вид на обектите. Направено е заключение, че е налице влагането на видове услуги и материали от доставните фактури в обектите, не е невъзможно изчисляването в абсолютно точни стойности на някои от показателите - дължина на тръбите, внесен хумус и брой на растенията в момента на засаждане, количествата тревно семе, материалите които са били подменени при поддържането и др. От вещите лица е направено уточнение, че не винаги има съвпадение между включените услуги и материали в доставни и приходни фактури в определен времеви период, обвързани с определен обект, тъй като в дейността по изграждане и поддържане на ландшафтни обекти е обичайна практика да се закупуват материали в големи количества с цел по-добра цена, които се държат на склад и поетапно се влагат в конкретни изпълнения. Заключението по КСТЕ, като неоспорено от страните, се кредитира. Отделен е въпросът, че

същото не подкрепя тезата на жалбоподателя, предвид изложените по-долу аргументи, както и с оглед видимата уклончивост и липса на категоричност в отговорите на вещите лица, в това число с оглед записаното, че се приема в „голяма степен за условно, че стоките от конкретен доставчик са използвани за конкретен обект“, че вложените стоки и услуги отговарят в „голяма степен на писмени обяснения на ЗЛ“, че е „невъзможно доказването на качеството и количеството“ във връзка с вложените материали, че „количествено измерване на вложени материали не е възможно“ и т.н.

Във връзка с откритото производство по чл.193 от ГПК по оспорване истинността на частни документи – фактури по опис в молба от юрисконсулт Й. /л.180 от дело №10169/24 г. по описа на АССГ/, досежно истинността на подписите на посочените за техни издатели лица по делото разпитан свидетелят Я.. Същият сочи, че е работил във „ФИТО ДИЗАЙН ЕООД от 2013 г. – 2025 г., на длъжност „лесовъд“, като се е занимавал с изграждането на обекти свързани с озеленяване, вертикална планировка, поливни системи, дърводобив и пр. В обектите е приемал стоки, работил е със стоките и с отпадъчния материал. На същия за целите на производството са предявени фактурите посочени и в табличен вид на страница от 9 – 20 от заключението на ССЕ, но свидетелят достоверно заявява, че не знае кой ги е подписвал.

С оглед на горепосоченото съдът приема, че в откритото производство по реда на чл.193, ал.1 ГПК жалбоподателят не ангажира доказателства, вкл. искане за СГЕ /за изследване подписите положени във фактурите, издадени от процесните доставчици/, съобразно разпределената му доказателствена тежест по чл.193, ал.3 ГПК, поради което съдът приема оспорването за доказано, респ. оспорените фактури/тези, които са приложени по делото/ не съдържат автентичен подпис на посочените, като издатели лица.

Следва да се маркира, както се сочи в Решение № 10726 от 24.11.2022 г. на ВАС по адм. д. № 2920/2022 г., VI о.- „, относно откритото производство по чл. 193 ГПК, вр. с чл. 144 АПК за оспорване истинността на писмени документи, следва да се отбележи, че не е налице съществено процесуално нарушение, тъй като действително първоинстанционният съд не се е произнесъл с нарочно определение, като не е длъжен да постановява и изричен диспозитив в решението, а единствено да развие съображения в мотивите на решението, което е и сторил...“.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата по отношение на доставките, за които се твърди да са извършени от „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФЕНИКС - 2000“ ЕООД, „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД, „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД, „НИКОС 7“ ЕООД, „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД, „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД, „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД и „П И Д - 777“ ЕООД е неоснователна. Спорният РА е законосъобразен, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

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, а в случаите, при които се претендира право на приспадане на данъчен кредит за извършени услуги следва да се установи и докаже по какъв начин са извършени същите и с какъв ресурс. 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 ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Съгласно чл. 68, ал.1, т.1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по закона за получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. от чл. 68, ал. 2 ЗДДС. Следователно, за да възникне право

на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл. 6 и чл. 9 ал. 1 ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл. 71, т. 1 ЗДДС документи.

Следва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки, за което са му дадени указания с разпореждането за насрочване на делото.

Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай. При липса на нормативна уредба, която да въвежда изисквания за съставянето на определен тип документи, доказващи осъществяването на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, преценката дали една доставка е действително извършена, се гради на съвкупния анализ на всички събрани по делото доказателства. Тези доказателства, в преобладаващата си част са частни документи, определяни от характера на търговския оборот, като на практика за много малко факти и обстоятелства биха могли да бъдат съставени официални документи по смисъла на чл. 179 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, които да имат обвързваща съда доказателствена сила. При съставените на такива документи стопанските субекти следва да се съобразяват с изискванията на ЗСч. и издадените въз основа или във връзка с него подзаконовни нормативни актове. Съставяните документи следва да се намират в държане на икономическите субекти и да се съхраняват в законово установените срокове, като в хода на ревизията чрез определените от ДОПК способи органът по приходите събира и извършва преценка именно на такива документи, въз основа на което се правят констатации дали са налице или не реално извършени доставки.

По делото е безспорно, че за ревизираните периоди дейността на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД е свързана с озеленяване, изграждане на подземни напоителни системи, интериорно и екстериорно проектиране на зелени площи и сгради, поддръжка на частни и обществени зелени площи и паркове.

На следващо място, от представените по делото доказателства се установява, че по-голямата част от издадените на жалбоподателя фактури са за доставка на стоки, а именно различни видове растения, тръби, хумус, торф, скоби, пясък и т.н., които безспорно са необходими за извършването на основната дейност на дружеството. Същите представляват родово определени вещи, поради което следва да се има предвид, че при продажбата им прехвърлянето на собствеността се извършва при спазване правилото на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Съгласно цитираната разпоредба, при договори за прехвърляне собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Предаването на вещите от продавача на купувача при този вид търговски сделки е необходимо, тъй като чрез него вещите, предмет на конкретната сделка се индивидуализират и същевременно се изпълнява задължението на продавача да прехвърли собствеността върху тях. Без да бъде извършено такова предаване, не може да бъде извършено прехвърляне на собствеността върху стоките. В настоящия случай не са съставени приемо-предавателни протоколи или други документи, които да удостоверят посоченото обстоятелство. Не са представени доказателства, а и не са наведени твърдения, от които да може да се направи извод за конкретния механизъм на доставка, а именно за начина, по които стоките са поръчвани, респективно доставяни на жалбоподателя. В случая са представени единствено спорните фактури, без същите да са придружени с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка по смисъла на ЗДДС, а именно да се установи по безспорен начин

прехвърлянето на собствеността върху стоките, чрез фактическото им предаване, включително извършването на транспорт и приемането на стоката. В случая не се установява с какви превозни средства са извършвани доставките и чия собственост са били същите. Още повече, че в случая се касае за стоки, за които се изисква транспортиране с предназначени за това превозни средства.

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.

В този смисъл следва да се посочи, че по отношение на доставчиците „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФЕНИКС - 2000“ ЕООД, „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД, „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД, „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД и „П И Д - 777“ ЕООД горепосочените обстоятелства не са доказани, тъй като са представени единствено спорните фактури, без доказателства за предаване на фактурираните стоки – липсват приемо-предавателни протоколи, двустранно подписани от страните по доставката, респ. други писмени документи, удостоверяващи факта на предаване. В случая разпоредбата на чл. 6 ЗДДС следва да се тълкува в унисон с нормата на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, която дефинира доставката на стока като прехвърляне на правото на разпореждане с материална вещь като собственик. Следователно, при спор за реалност на доставки на стоки се дължи проверка преди всичко на фактите относно транспортирането, предаването и получаването на стоката между страните по пряката доставка, тоест дали стоките реално са преминали от владението на доставчика във владението на получателя. Начинът на предаването им е част от реалното прехвърляне на правото на собственост, което е изискване за настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, респективно за изискуемост на данъка. Именно тези обстоятелства останаха недоказани по делото, доколкото по отношение на доставките на стоки, за които се твърди да са извършени от „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФЕНИКС - 2000“ ЕООД, „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД, „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД, „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „БАЛКАН ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД и „П И Д - 777“ ЕООД са представени единствено спорните фактури. В случая не може да се приеме, че реалното получаване на стоката може да се докаже само поради факта, че ревизирият получател се занимава с озеленяване, изграждане на подземни напоителни системи, интериорно и екстериорно проектиране на зелени площи и сгради, поддръжка на частни и обществени зелени площи и паркове, където влага стоки от вида на фактурираните з а изпълнение на предлагани от него услуги. По тази логика самото осъществяване на една стопанска дейност дава право на приспадане на платен ДДС за покупка на стоки, необходими за такава дейност, без да е доказано получаването на стоките. Действително липсата на техническа и кадрова обезпеченост, сама по себе си, не е основание за отказ на право на данъчен кредит на получателя по облагаема доставка, но реалното извършване на доставките на стоки, трябва да е доказано от лицето, което претендира правото на приспадане, а в случая липсват убедителни доказателства за осъществяване на посочения факт с правно значение. Само от наличието на фактури и фискални бонове не може да се направи обоснован извод, че конкретните доставки са изпълнени.

На поредно място, от страна на доставчиците „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД, „Н. Б. 07“, „НИКОС 7“ ЕООД и „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД са фактурирани

транспортни услуги, услуги с багри, кастрене на колони, извозване на отпадъци и т.н. Като доказателство за извършването на същите са представени единствено спорните фактури. Документи за нарочно възлагане и определяне на вида, характера и параметрите на услугите, както и такива, от които да е видно как е формирана стойността на същите, не са приобщени. При липса на предварително заложи изисквания и доказателства за приемане изпълнението на същите не може да се направи извод за реално изпълнение на фактурираните услуги.

За целите на данъчното облагане следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена съответната услуга. Както вече се посочи фактурите сами по себе представляват частни документи, от които жалбоподателят черпи изгодни за себе си правни последици, а именно признаване право на данъчен кредит. В случая по делото не са приобщени никакви документи, в които извършените услуги да са описани еднозначно, както и такива, с които резултатът от тях да е предаден, респективно приет от страна на жалбоподателя. По своята същност доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и търговски документи, съдържащи конкретни данни за извършената дейност. Проследяването на отделните елементи на доставката на услуга включва установяването естеството на услугата, осигуряването на необходимите материали и персонал за нейното изпълнение и предаване на резултата от свършената работа, което в настоящия случай не може да бъде направено, доколкото липсват документи, които да удостоверят посочените обстоятелства. В този смисъл не може да се приеме, че са налице реално извършени услуги.

В практиката на СЕС е трайно възприето разбирането, че не е възможно приспадането на данък, който е дължим, единствено поради вписване във фактурата, тъй като упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци - решение от 13 декември 1989 г., G. Н. С-342/87, решение от 19 септември 2000 г. Schmeink & Cofreth AG & Co. KG срещу F. В. и М. S. срещу F. E. С - 454/98, решение по дело С-152/02 на СЕО и т. 49 от решението по дело С-285/09 на СЕС, т. 44 от решение по съединени дела № С-80/11 и С-142/11. Съобразно направеното тълкуване на нормите на Директива 2006/112/ЕО от СЕС преценката за наличие на условията за признаване на правото на данъчен кредит (реално ли са осъществени доставките и използван ли е техният предмет в извършваната от лицето дейност) се осъществява от националната юрисдикция съобразно правилата за доказване по националното право и въз основа на съвкупна преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото (аргумент от т. 31 и т. 32 от решение на СЕС по дело № 285/11). Данъчнозадълженото лице, което се позовава на правото на приспадане следва да установи реалното осъществяване на доставките, което в случая не е сторено.

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

ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи (т. 29 от Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d`Or).

За да бъде една услуга фактически осъществена, същото изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влагане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на данъчен кредит, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици.

По отношение на твърденията, че стоките и услугите са вложени в посочените от страна на управителя на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД обекти следва да се посочи, че нито ССЕ, нито КСТЕ са дали категоричен отговор на този въпрос, с оглед спецификата при счетоводните записвания и особеностите в извършваната от жалбоподателя дейност. Освен това, дори факт, че стоки от вида и количеството на процесните са вложени в посочените обекти и са налице предпоставки за извършване на фактурираните от доставчиците услуги, не би бил достатъчно доказателство, за да се направи безспорен извод, че същите са свързани с получените доставки именно от издателите на спорните фактури.

На следващо място по отношение на представените фискални бонове следва да се посочи, че плащането не е предпоставка за правото на данъчен кредит, тъй като това обстоятелство може да бъде само косвено доказателство и следва да се обсъжда наред с останалите писмени доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките. Освен това в настоящия случай, в хода на ревизионното производство са установени и редица нередности при издаването на фискалните бонове.

По отношение на счетоводната отчетност на жалбоподателя във връзка със заключението на ССЕ следва да се отбележи, че фактът на осчетоводяване на процесните фактури, също се преценява съвкупно с всички останали доказателства по делото, касаещи реалността на доставките. Както 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.

Предвид изложеното настоящият съдебен състав намира, че не са налице доказателства, че между жалбоподателя и доставчиците му „ТАИНА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „АТАНАСОВИ БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФЕНИКС - 2000“ ЕООД, „СТРОЙ ПЕРФЕКТ ГРУП 2011“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ СИСИ 2021“ ЕООД, „ЕКО ГРУП 66“ ЕООД, „ГАРАНТ И СТРОЙ“ ЕООД, „НИК СТРОЙ 67“ ЕООД, „НИКОС 7“ ЕООД, „ВАС КОМЕРС 22“ ЕООД, „АЗ КОМЕРС 2022“ ЕООД, „БАЛКАН

ИНВЕСТ СТРОЙ 92“ ЕООД, „ЕФЕКТ КОНСУЛТ БГ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ ДОМ БГ“ ЕООД, „НИК БИЛДИНГ 07“ ЕООД, „ЖОРО СТРОЙ 2020“ ЕООД и „П И Д - 777“ ЕООД са извършени реални доставки на стоки и услуги, поради което не са изпълнени условията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит.

С решение на СЕС по дело С-18/13 е дадено задължително тълкуване на Директива 2006/112/ЕО на Съвета, според което не се допуска извършване на приспадане на ДДС, когато няма данни доставчиците да разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост или има нередовна счетоводна отчетност при тях, но само при наличие на две кумулативни условия - тези обстоятелства да сочат за наличие на измама и въз основа на обективни данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчно-задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама. Съгласно посоченото решение на СЕС, в случаите когато за приспадане на данъчен кредит са използвани фактури, зад които не стои реална стопанска операция, е изключена добросъвестността на получателя, който няма как да не е наясно, че във връзка с фактурата, по която претендира данъчен кредит, не е получил доставка. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама, като в този смисъл са Решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09 и Решение по дело С-454/98.

Всички доказателства, преценени в тяхната съвкупност, навеждат на извод, че е налице фактуриране, зад което не стоят реални стопански операции между жалбоподателя и процесните доставчици. В случая жалбоподателят не доказва добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълнил задълженията си да докаже, че действително е получил доставки на стоки и услуги от посочените във фактурите доставчици, че е положил всички разумни усилия, за да избегне въвличането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка.

Предвид гореизложеното изводите на органите по приходите, че не е налице реалност на доставките, тъй като не са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС са правилни и законосъобразни, поради което жалбата на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД следва да бъде приета за неоснователна.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Съгласно чл. 161 ал.1 от ДОПК (Изм. - ДВ, бр. 94 от 2015 г., в сила от 01. 01.2016 г., изм. - ДВ, бр. 17 от 2026 г.) на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ. Чл.37 от ЗПП сочи, че заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП. Според чл.24 изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 130 до 450 лв. С оглед материалния интерес на спора, както и фактическа и правна сложност на същия, съдът намира, че на ответната страна се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер от по 400 лева за настоящата инстанция, за предходното разглеждане по адм. д.№ 10169/2024г. на АССГ и по адм.д. №3215/2025 г. на ВАС или общо 1 200 лева, която сума, превалутирана, се равнява на 613,55 евро. Наред с това на ответника са дължими и разноските за ДТ за касационното обжалване в размер на 609,63 лева,

равняващи се на 311,70 евро и частна жалба в размер на 30,00 лева, равняващи се на 15,34 евро или всичко/ юрисконсултско възнаграждение и държавна такса/ в размер на 940,59 евро.  
По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град

### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба на „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221423006795-091-001/03.06.2024 г., издаден от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1158/21.08.2024 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който са установени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 63 231,92 лв., равняващи се на 32 329,97 евро и лихви за забава в размер на 12 971,93 лв., равняващи се на 6 632,44 евро.

ОСЪЖДА „ФИТО-ДИЗАЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 940,59 евро.

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

СЪДИЯ: