

РЕШЕНИЕ

№ 13137

гр. София, 03.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 27.01.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Розалия Радева, като разгледа дело номер **11675** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е по чл. 226 АПК.

Образувано е въз основа на решение № 10930/5.11.2025 г., постановено по адм.д. № 4987/2022 г. на ВАС, с което е отменено решение № 8382/12.6.2024 г. на АССГ, 74 с-в, постановено по адм.д. № 264/2024 г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав.

На основание чл. 226, ал. 1 АПК производството по делото, при новото му разглеждане, започва от първото незаконосъобразно процесуално действие. На основание чл. 226, ал. 2 АПК при новото разглеждане на делото се допускат само писмени доказателства, които не са могли да бъдат известни на страната, както и доказателства за новооткрити или новонастъпили обстоятелства след първоначалното разглеждане на делото от първоинстанционния съд.

При новото разглеждане на делото жалбоподателят изложи нови твърдения. Първото е, че доставчикът „СОНИЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД е завършил възложената с договора за поръчка работа, с негови работници; материалите са за сметка на жалбоподателя, закупени по-късно и съответно плащането е станало по-късно. Въпреки че не е налице авансово плащане, то това не следва да води до отказване на данъчен кредит. Работата е завършена; направени са частични плащания, като те следва да бъдат обвързани с процесната, една единствена фактура, по която имат един единствен сключен договор. Други правоотношения с това дружество нямат. Направили са частични плащания, в брой, макар и в нарушение на Закона за ограничаване плащанията в брой. Касае се за определени строителни работи, като доставчикът има двама строителни работници и шофьор на трудов договор. Поддържа, че неправилно е начислена лихва по трите броя фактури, което действие е анулирано с кредитно известие. Налице е начисляване на ДДС от доставчик, в резултат на което е възникнало право на приспадане на ДДС.

Имало е договор с ясни параметри и цени, т.е. е налице облигационно правоотношение, което поради нереализирането му е наложило прилагането на чл. 115 и чл. 116 ЗДДС – издадени са кредитни известия, които са отразени от двете страни по сделката Не е възникнало задължение за лихва и няма щета за републиканския бюджет. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика оспорва жалбата. Моли да се отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП не взе становище по жалбата.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите и възраженията на страните, приема за установено следното:

Образувано е по жалба на „Строй Транс 2015“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу РА № №Р-22221123001755-091-001/21.08.2023 г., издаден от орган, възложил ревизията и ръководител на ревизионния екип – и двамата служители в ТД на НАП – Б., потвърден с Решение № 1573/03.11.2023 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП, с който по отношение на жалбоподателя са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност/ЗДДС/ по конкретно посочени данъчни периоди.

Твърди се, че решението с което е потвърден РА е издадено в противоречие с материално правните разпоредби на закона и на обстоятелствата от обективната действителност. Сочи, че с доставчика е сключен договор и анекс към него, като по повод договора е издадена и процесната фактура. Въпреки че не е било направено авансово плащане, то това не водело до основание за отказване правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото работата - предмет на фактурата, е завършена и предадена преди да бъде възложена ревизия. Твърди, че РА е неправилен и незаконосъобразен, както използваните от актосъставителите правни норми не са относими към фактическата обстановка. На дружеството се начислява лихва без да е налице основно задължение. В РД и РА не са налице основания за неправомерно ползван данъчен кредит за м. 12.2021 г. в размер на 122 000лв. С РА е направен извод, че липсва корекция на неправомерно ползвания данъчен кредит. Счита, че установените задължения са неправилни, като неправилно на дружеството са начислени допълнително ДДС и лихви за просрочие.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП в писмени бележки от 04.04.2024 г. /л.468-470/, изразява становище по производството по реда на чл. 193, ал. 1 от ДОПК. Моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна. в писмените бележки твърди, че не следва да се ценят оспорените от него документи доколкото тежестта е била за жалбоподателя и той не се е справил с доказването. За част от тях твърди, че са съставени за целите на процеса. Не може да се приеме, че фактурата е издадена за авансово плащане, тъй като на тази дата не е имало плащане. Последващите частични плащания не могат да се обвържат с процесната фактура по време и стойност. Не се установява по какъв начин е формирана цената на услугите. Няма доказателства относно параметрите на сделката, материален и кадрови ресурс. Налице е фиктивно документиране. Аргумент в тази насока е, че доставчикът е декларирал само дейност по доставката, което е индикация за данъчна измама. Няма одитна следа, нито доказателства от счетоводството на страните. Не са представени документи за разходи на доставчика. Всички аргументи сочат, че доставчикът не може да не е знаел, че участва в „привидна“ сделка.

По отношение на начислените лихви. Издадени са фактури, които впоследствие са сторнирани. За неоснователно ползвания данъчен кредит от 122 000 лв. за периодите от 15.1.2022 г. до 15.5.2022 г. е определена лихва от 21 212,12 лв. Правото на данъчен кредит не произтича от издаване на фактурата, а от извършване на облагаема доставка или авансово плащане по такава. Доколкото сторнирането на фактурите е сторено през м. 04.2023 г. за неоснователното ползване на данъчен кредит при липса на доставка се дължи лихва от 15.1.2022 г. /изтичане на срока за подаване на СД

за ДДС за м. 12.2021 г., когато фактурите са включени в дневника за покупко-продажби/ до 15.5.2023 г. /изтичане на срока за подаване на СД за м. 04.2023 г. – когато кредитните известия са включени в дневника за покупки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение от 7239,68 лв.

Дейността на „СТРОЙ ТРАНС 2015“ ЕООД е търговия на едро и дребно със строителни материали, за осъществяването на която същото разполага със складова база и офис.

На дружеството са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на които са представени доказателства, описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД и „ЛЪКИ СТАР 83“ ЕООД.

За данъчен период м. 12.2021 г. ревизираното дружество е упражнило право на данъчен кредит в размер на 52 100,02 лв. по фактура №0...01/28.12.2021 г., издадена от „СОНЯ КОМЕРС 21“ ЕООД, с предмет „по договор от 28.12.2021 г“. С него на дружеството е възложено в срок до една година да извърши строителни и ремонтни дейности на два апартамента и гараж в сграда, находяща се в [населено място], ул. Кукуряк срещу възнаграждение от 260 500,10 лв., без ДДС. Представени са оферта от 02.12.2021 г., протокол обр. 19 от 24.03.2022 г. за изпълнени СМР, в който са посочени вида и количеството на дейностите.

От управителя на „СТРОЙ ТРАНС 2015“ ЕООД писмено е заявено, че ремонтните дейности в апартаментите са завършени и те са продадени. На дружеството „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД не е платено поради недовършен ремонт на гараж 13, находящ се в същата сграда.

Допълнително са представени и справка за наетите работници в „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД и 35 броя касови бонове за плащане в брой общо на сумата от 312 600,15 лв.

След анализ на представените документи е прието, че доставката от „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД е фиктивна. Посочено е, че от доставчика не са представени доказателства за кадрова и ресурсна обезпеченост за изпълнение на услугите. С протокол обр. 19 от 24.03.2022 г. са приети извършените дейности в пълен обем, което противоречи на дадените обяснения за незавършен ремонт на гараж 13. Процесната фактура е издадена преди да е извършено плащане и преди да са изпълнени описаните в протокола дейности. Предвид това е отказано правото на данъчен кредит в размер на 52 100,02 лв. по процесната фактура, издадена от „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

- за данъчен период м. 04.2023 г. ревизираното дружество е отразило в дневника си за покупки три кредитни известия към издадени фактури от „ЛЪКИ СТАР 83“ ЕООД. Фактурите са отразени в дневника за покупки на ревизираното дружество за м. 12.2021 г. и по тях е ползвано право на данъчен кредит в размер на 122 000,00 лв. От доставчика писмено е заявено, че издадените фактури на „СТРОЙ ТРАНС 2015“ ЕООД са сторнирани, поради недопускане в обектите за работа и предоговаряне на нови цени. Не са извършени доставки и не са направени плащания по трите фактури, издадени през м. 12.2021 г. За неправомерно ползваното право на данъчен кредит в размер на 122 000,00 лв. за периодите от 15.01.2022 г. до 15.05.2023 г. е определена лихва в размер на 21 212,12 лв.

С Определение № 2643/12.03.2024 г. е открито производство по оспорване автентичността на документи посочени по т.1, т. 2 и т. 3 от молба на ответника от 16.02.2024 г. /л. 450/, чрез оспорване подписите на С. Г. и В. М. Х., в качеството им на представляващи дружеството „СОНЯ КОМЕРС 21“ ЕООД.

При първоначалното производство е представена преписката по издаване на РА, както и на хартиен и магнитен носител доказателства, удостоверяващи наличието на електронен подпис на лицата издали Заповедта за възлагане на ревизията, Заповедите за изменение на ревизията,

Ревизионния Доклад и Ревизионния акт и надлежно електронно връчване, въз основа на които и при липсата на оспорване от страна.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

С оглед отменителното решение на ВАС съдът не следва да извършва преценка относно компетентността на органите, извършили ревизията и издали оспорените актове.

Съдът не констатира наличие на порцесуални нарушения.

При издаване на оспорените актове следва да се приеме, че са спазени материалноправните разпоредби.

При преценка по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК, както и като съобрази приетите по делото доказателства, настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката – в случая предоставянето на услугите, представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

По отношение на фактура №0...01/28.12.2021 г., издадена от „СОНЯ КОМЕРС 21“ ЕООД, с предмет „по договор от 28.12.2021 г“, по която е отказан данъчен кредит, както и представените доказателства, с които се цели установяване реалността на доставките - оферта от 02.12.2021 г., протокол обр. 19 от 24.03.2022 г. за изпълнени СМР от 24.3.2022 г., в който са посочени вида и количеството на дейностите..

С молба от 16.2.2024 г. /л. 450/ ответникът е оспорил подписите под тези документи /както и по отношение на анекс № 1 от 6.1.2022 г., както и допълнително представените договори с

идентично съдържание и различни дати, наименовани договор да изпълнение, по отношение на представителя на доставчика - „СОНЯ КОМЕРС 21“ ЕООД.

Жалбоподателят е заявил, че ще се ползва от оспорените документи, а съдът му е указал, че доказателствената тежест за установяване авторството на оспорените подписи е именно негова. Въпреки дадените указания жалбоподателят не е предприел действия за доказване авторството на документите.

Настоящият състав намира, предвид изложеното и на основание чл. 193, ал. 3 ГПК съдът следва да изключи оспорените документи от доказателствата по делото. Това е така предвид следните съображения.

На първо място, действително тези документи са представени още в ревизионното производство, като данъчните органи не са ги кредитирали.

Не е основателно възражението на ответника, че не е спазен срокът по чл. 193, ал. 1 ГПК за оспорването на документа доколкото то е сторено най-късно с отговора на съдопроизводственото действие. Не е налице нарушение на процедурата по оспорване на документите.

На следващо място, жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест. За установяване авторството на документа е представена единствено нотариално заверена писмена декларация от В. М. Х., в която заявява, че именно тя е автор на оспорения документ. Този документ има обвързваща доказателствена сила единствено относно подписа на В. Х. под документа - декларация, но не и по отношение на извода, че именно тя се е подписала под оспорените документи.

Същевременно, въпреки че не притежава специални знания, като сравни подписа ѝ на тази декларация и подписа под оспорените документи, съдът констатира видими различия между подписа, положен под тази декларация и подписите на всеки един от оспорените документи. Отделен е въпросът, че се установяват такива различия между някои от подписите на отделните оспорени документи.

По отношение на плащанията са представени доказателства за извършването им на след датата на издаване на фактурата - представени са допълнително с жалбата срещу РА пред по-горестоящия орган 35 касови бележки, като най-ранната е на 09.06.2022 г. за сумата от 9 900,00 лв. Плащанията на суми от 5 550,00 лв. до 10 000,00 лв. продължават до м. 03.2023 г.

При проверка в ИС на НАП е констатирано /като тези констатации следва да се ценят/, че „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД е регистрирало в НАП ЕКАФП на 07.06.2022 г., т.е. след датата на издаване на процесната фактура. В касовите бележки не е отразено във връзка с коя фактура са плащанията.

От управителя на „СТРОЙ ТРАНС 2015“ ЕООД писмено е заявено, че ремонтните дейности в апартаментите са завършени и те са продадени. На дружеството „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД не е платено поради недовършен ремонт на гараж 13, находящ се в същата сграда; има забележки по изпълнението. Същевременно е представен протокол обр. 19, видно от който се цели да се удостовери приемане на ремонтните дейности, в пълен обем и за цялата стойност.

Липсват доказателства /въпреки изискването им от данъчните органи/ за придобиване на необходимите материали за изпълнение на ремонтни дейности, за реалното им влагане в обектите, за начина на доставянето им на обектите и за тяхното съхранение от доставчика. Не се предоставят данни за лицата, изпълнили ремонтните дейности. Не се установява по какъв начин е формирана цената на услугите.

От информационната система на НАП е констатирано, че на 13.01.2022 г. в „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД са назначени по трудов договор един шофьор и двама работници в строителството. Двама от работниците са били назначени преди тази дата по трудов

договор в „СТРОЙ ТРАНС 2015“ ЕООД. На 13.03.2022 г. са назначени шофьор и общ работник, единият от които също е работил в ревизираното дружество. Три дни преди подписването на протокола за приемане на СМР са назначени още четирима строителни работници. Всички останали работници са назначени след подписване на протокола за приемане на СМР. За наетия персонал са подавани декларации обр. 1 и обр. 6, но не са внесени задължителните осигурителни вноски, както и данъкът върху доходите на физическите лица.

Не са предоставяни документи от предходни доставчици.

За 2021 г. от „СОНЯ КОМЕРС 2021“ ЕООД е подадена декларация по чл. 92, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, с декларирани приходи в размер на 261 000,00 лв. и разходи в същия размер, т.е. дружеството не е реализирало печалба. Доставчикът е регистриран по реда на ЗДДС на 2.11.2021 г.

При анализ на дневниците му за покупки и продажби за периодите от регистрацията до дерегистрацията му по ЗДДС - 18.04.2022 г. се установява, че е декларирал единствено процесната доставка, по която получател е „СТРОЙ ТРАНС 2015“ ЕООД. За м. 02.2022 г. доставчикът декларира извършени продажби на нерегистрирани лица /по отчет за извършени продажби/ на стойност 1 000,00 лв., А е регистрирал ЕКАФП едва през м. 06.2022 г. За същия период са декларирани две покупки от дружества с рисков профил „АЛФИКО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ГРИГОРОВ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на стойност от 261 000,00 лв.

Предвид изложеното и при съвкупната преценка на събраните доказателства съдът намира, че следва да се направи извод, че въпреки че са предприети необходимите процесуални действия, насочени към установяване на факти от обективната действителност, не се установяват факти, от които да се установи реалност на извършените доставки.

По отношение на РА в частта, в която са определени лихви върху ползван данъчен кредит. За данъчен период м. 12.2021 г. от „ЛЪКИ СТАР 83“ ЕООД са фактурирани доставки, като впоследствие през м. 04.2023 г. с кредитни известия фактурите са сторнирани. Няма реално извършване на доставките и направени плащания. Тези факти не се оспорват от жалбоподателя. Не се спори, че е ползван данъчен кредит. Спори се дали следва да се начисли лихва за периодите, в които е ползван данъчен кредит.

В случая не се установява извършване на доставки от „ЛЪКИ СТАР 83“ ЕООД за м. 12.2021 г. Същевременно жалбоподателят е ползвал данъчен кредит.

Настоящият състав споделя становището на ревизиращите органи, че приложение следва да намери чл. 175, ал. 2, т. 1 ЗДДС, в частта, предвиждаща, че лихви се дължат върху всякакви плащания, получени въз основа на искане за възстановяване съгласно данъчното и осигурителното законодателство.

Доколкото неправомерно е ползван данъчен кредит, то лихва се дължи за периода от датата на усвояването му до датата на подаване на СД за м. 04.2023 г., вх. № от 15.5.2023 г. Предвид изложеното, РА следва да се потвърди и в частта на определените лихви в размер на 21 212,12 лв. за периодите от 15.01.2022 г. до 15.05.2023 г., във връзка с неправомерното упражняване на право на данъчен кредит по фактурите, издадени от

„ЛЪКИ СТАР 83“ ЕООД.

Водим от изложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 64^{ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата „Строй Транс 2015“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу РА № №Р-22221123001755-091-001/21.08.2023 г., издаден от орган, възложил ревизията и ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение № 1573/03.11.2023 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП. Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

При подаване на касационна жалба тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от евровата равностойност на 658,97 лв. при неизпълнение на указанията жалбата следва да бъде върната.