

РЕШЕНИЕ

№ 9140

гр. София, 07.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 03.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **874** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 ДОПК.

Производството по делото е образувано по жалба на „Билдис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район С., [улица], етаж 7, ап. 5, представлявано от Е. Д. Д., чрез адв. Г. Х. – САК, срещу Ревизионен акт № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г., издаден от В. Г. П., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. Г. К. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1719 от 06.12.2023 г. на Директора на дирекция „ОДОП“.

В жалбата до съда е посочено, че се обжалва Ревизионен акт № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г. изцяло. Формирани са три групи основания: Първо, РА е нищожен поради нарушаване на процесуалните правила, определящи териториалната компетентност на органите по приходите. Второ, нарушени са правилата, установени в чл. 109 от ДОПК, които определят, че не се образува производство за установяване на данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация. Трето, нарушени са материалноправните разпоредби при формирането на изводите на органите по приходите, че е налице абсолютна симулация и знание на получателя „Билдис“ ЕООД за липса на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Доставките от „Интерфоун“ ЕООД, „ВНВ трейд“ ЕООД, „Спортстрой 2000“ ЕООД и „Стройкрафт“ ЕООД към жалбоподателя са извършени реално. В жалбата е посочена относима съдебна практика на Съда на ЕС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят „Билдис“ ЕООД се представлява от адв. Г. Х.. Посочва, че от събраните по делото доказателства по безспорен начин се доказва наличието на доставки. Те са както надлежно осчетоводени, така и технически изпълнени на място, което е

установено със заключението на техническата експертиза. Претендира се присъждането на разноски. Представят се подробни писмени бележки.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С. – се представлява от юрисконсулт Л. И.. Оспорва жалбата.

Административен съд-София град, I отделение, 45 – ти състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

С вписване на дата 04.10.2010 г. във връзка с Фирмено дело № 9029 / 2005 г. в Търговския регистър на Агенцията по вписванията е вписан „Билдис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район С., [улица], етаж 7, ап. 5. Дружеството се управлява и представлява от Е. Д. Д.. Капиталът на дружеството е 5000. 00 лева с едноличен собственик на капитала Е. Д. Д.. Основната икономическа дейност е търговска дейност в страната и чужбина, търговско представителство и посредничество на местни и чуждестранни лица, предприемаческа и строителна дейност, търговия с недвижими имоти, инженеринг, маркетинг, покупка на стоки или други вещи с цел продажба в първоначален, преработен или обработен вид, внос, износ, реекспорт, реклама, както и други дейности, незабранени от закона. Към момента няма промяна във вписването по отношение на предмета на дейност. В подадените декларации по чл. 92 от ЗКПО за ревизирания период 2017 – 2020 г. е декларирана дейност К.: 6832: Управление на недвижими имоти.

Дружеството – жалбоподател „Билдис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е регистрирано по ЗДДС на дата 01.08.2007 г. на основание чл. 100, ал. 1 от ЗДДС. Към момента на провеждане на ревизията няма промени в регистрацията по ЗДДС.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 22002223001244 – 020 – 001 от 10.03.2023 г., връчена на електронен адрес на 15.03.2023 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р – 22002223001244 – 020 – 002 / 08.06.2023 г., издадени от В. Г. П., на длъжност Началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповеди № 3 – ЦУ – 3428 от 26.11.2022 г. и Заповед № 3 – ЦУ – 3287 от 08.11.2021 г. на заместник – изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД – 01 – 787 от 08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Билдис” ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.04.2017 г. до 31.08.2017 г., от 01.10.2017 г. до 31.01.2019 г. и от 01.03.2019 г. до 31.12.2020 г.

Установени са задължения за довносяне общо в размер на 48 366. 41 лева. Ревизията е повторна и е извършена при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Първият РА е бил отменен с Решение № 274 / 02.03.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП”.

Основната дейност на „Билдис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район С., [улица], етаж 7, ап. 5, представлявано от Е. Д. Д., е свързана с отдаване под наем на собствено недвижимо имущество и извършване на СМР. Декларирани са облагаеми доставки със ставка 20 на сто: услуги по отдаване под наем на собствени обекти; префактуриране на комунални услуги (режийни – В и К, електрическа енергия и топлоенергия) за отдаваните под наем обекти и услуги, свързани със СМР по обекти за клиент „Национален студентски дом”, ЕИК[ЕИК] и за клиент „Хай Билдинг Груп” ЕАД, ЕИК[ЕИК] (ресторант в хотел „В. П.” – к. к. Слънчев бряг).

При извършена служебна проверка в ИС на НАП, органите по приходите са установили, че в дневниците за продажби на „Билдис“ ЕООД и в представения хронологичен регистър на раздел 7 за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г. липсва отразена фактура за продажба към клиент С. Д. К. за начислен приход в размер на 5280. 00 лева. Дружеството, според установеното в хода на

ревизията, не води калкулации за разходите по обекти, както и че не е изготвена хронология на фактурите.

Ревизиращите органи са установили, че липсват приемо-предавателни протоколи, които да удостоверяват вида и размера на вложените материали и труд, етапа на завършеност на ремонтираните четири апартамента, както и подробно с какви стоки – мебели и техника за бита са обзаведени към момента на прекратяване на договорните отношения. И двете страни по сделката са потвърдили, че „Билдис“ ЕООД е собственик на обзавеждането, като С. К. е посочил, че изключение са единствено монтираните материали и оборудване, които не могат да се демонтират или тяхното демонтиране ще причини вреди на имота. При тази фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че на основание чл. 86 от ЗДДС, във вр. с чл. 25 и чл. 12 от ЗДДС и по реда на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с извършена услуга по чл. 9 от ЗДДС от „Билдис“ ЕООД е дължим данък в размер на 1500. 00 лева за данъчен период м. 03.2020 г.

На следващо място, в хода на първото ревизионно производство е установено, че през данъчни периоди м. 04.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 02.2019 г. „Билдис“ ЕООД е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1541. 07 лева по 4 фактури за покупка на ДМА.

От дружеството „Билдис“ ЕООД са представени копия на спорните фактури (4 броя), удостоверение от 04 РУ – СДВР, декларация от Е. Д.. Посочено е, че с фактура № [ЕГН] / 25.04.2017 г. е закупен А. iPhone, който съгласно писмените обяснения е ползван за периода от 25.04.2017 г. до 01.11.2019 г. като служебен в ресторант „Квадрат 11“ – собственост на „Билдис“ ЕООД. С фактура № [ЕГН] / 04.07.2017 г. е закупен преносим компютър А. М. В., който съществува и се ползва и в момента. С фактура № [ЕГН] / 13.02.2019 г. е закупен телефон А. iPhone, за който е посочено, че е ползван като служебен до 01.11.2021 г., и който номер по-късно е прекратен. С фактура № [ЕГН] от 11.02.2019 г. е закупен телефон А. iPhone, ползван като служебен до 08.01.2021 г., когато телефонът е откраднат.

Според органите по приходите от „Билдис“ ЕООД са закупени 2 еднакви телефона през 2 дни. Декларирано е, че телефоните се ползват за дейността на две дружества – собственост на Е. Д., но не е посочено, който актив е свързан с дейността на „Билдис“ ЕООД.

При тези факти според органите по приходите е налице основанийето по чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС. Отказано е правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1541. 07 лева по две фактури за покупки на ДМА (А. iPhone и А. М. В.), издадени от „Ай Стайл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], през данъчни периоди м. 04.2017 г. и м. 09.2017 г. и по две фактури за покупка на ДМА (два броя А. iPhone), издадени от „Технополис България“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], през м. 02.2019 г. С Решение № 274 от 02.03.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., предходният РА е потвърден в тази си част, но за данъчен период м. 04.2017 г. преписката е върната за извършване на нова ревизия, във връзка с което в ревизионното производство, предмет на настоящото дело, органите по приходите са отказали данъчен кредит в размер на 354. 90 лева по фактура № [ЕГН] / 25.04.2017 г.

Установено е в хода на ревизионното производство, че от „Билдис“ ЕООД е ползван данъчен кредит в общ размер на 32 053. 64 лева по фактури за извършени СМР, издадени от „ВНВ Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Интерфоун“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Стройкрафт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „Спортстрой 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

След извършен анализ на доказателствата, органите по приходите са достигнали до извод, че по тези доставки няма реално изпълнение. Управител, собственик и представляващ на всички преки доставчици е едно и също лице – Г. Р. Т.. Той е и домакин в „Национален студентски дом“ – възложител за извършването на СМР на „Билдис“ ЕООД (изпълнител). Отказано е правото на приспадане на данъчен кредит по получените СМР в размер на 30 053. 64 лева.

При така установено от фактическа страна органите по приходите са съставили Ревизионен

доклад (РД) № Р – 22002223001244 – 092 – 001 / 28.08.2023 г., връчен електронно на 29.08.2023 г. Срещу този ревизионен доклад не е подадено възражение.

Ревизионното производство приключва с РА № Р – 22002223001244 – 091 – 001 / 19.09.2023 г., издаден от В. Г. П., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. Г. К. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“. От решаващия орган е издадено Решение № 1719 от 06.12.2023 г. на Директора на дирекция „ОДОП“. С това решение РА е потвърден относно установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04.2017 г. до м. 08.2017 г., м. 11.2017 г., от м. 06.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., от м. 05.2019 г. до м. 09.2019 г. и от м. 03.2020 г. до м. 10.2020 г., ведно със съответните лихви за забава.

В хода на съдебното производство са допуснати и изготвени две експертизи. Изготвена е съдебно – счетоводна експертиза, както и съдебно – техническа експертиза.

Съгласно заключението по съдебно – техническа експертиза на вещото лице инж. М. П., последната е направила оглед на място в обект: Национален студентски дом, находящ се на адрес: [населено място], пл. „Народно събрание“ № 10 на 30.08.2024 г. Част от видовете СМР не могат да бъдат видяни от вещото лице, тъй като са скрити. От приложения снимков материал в СТЕ и описан в таблиците от заключението, може да се приеме, че СМР са видимо изпълнени. Това твърдение на вещото лице се доразвива с това, че скритите СМР не са видими, но е необходимо да бъдат приети за изпълнени, доколкото са технически и технологично необходими за крайното изпълнение на съответния вид СМР. Вещото лице инж. М. П. обобщава, че видовете СМР от Ревизионен акт № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г. са видимо изпълнени на обект Национален студентски дом – С.. Фактурираните материали от подизпълнителите отговарят на изпълнените СМР. Оспореният Ревизионен акт № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г. включва фактури за СМР – услуга с включени материали, изпълнени на обект Национален студентски дом – С.. Включените СМР са изпълнени на място.

Според заключението на съдебно – счетоводната експертиза, изготвена от Е. В. Ж., същото се основава на материалите по делото, на получената от НАП информация, на извършена проверка в счетоводството на Национален студентски дом за осчетоводяване на получените фактури от „Билдис“ ЕООД, в счетоводството на „Билдис“ ЕООД, относно осчетоводяване на фактури от доставчиците „Интерфоун“ ЕООД, „ВНВ трейд“ ЕООД, „Спортстрой 2020“ ЕООД и „Стройкрафт“ ЕООД и към Национален студентски дом.

Според заключението на ССЧЕ издадените от „Билдис“ ЕООД фактури са осчетоводени по сметка 411 „Клиенти“, дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите“, плащането е осчетоводено по сметка 503 „Разплащателна сметка“, приходът е осчетоводен по сметка 703 „Приходи от услуги“.

При извършена проверка в счетоводството на Национален студентски дом вещото лице Ж. е установила, че получените фактури са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици“, дължимият ДДС по сметка 4511 „Начислен ДДС по покупките“, разходите във връзка с извършената услуга са осчетоводени по сметка 6021 „Разходи за външни услуги – Договор Д – 04 – 422“.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 06.2017 г. и м. 11.2017 г. са декларирани покупки от „Спортстрой 2020“ ЕООД, като от представените документи вещото лице установява, че договорените дейности касаят собствен недвижим имот на „Билдис“ ЕООД, находящ се в [населено място], [улица]. В счетоводството на „Спортстрой 2020“ ЕООД издадените фактури са осчетоводени по сметка 411 „Клиенти“, дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите“. Плащането по фактурите е осчетоводено по сметка 503

„Разплащателна сметка в лева”, като по фактура № [ЕГН] / 23.06.2017 г. плащането е извършено на дата 12.07.2017 г., а по фактура № [ЕГН] / 27.07.2017 г. на дата 08.08.2017 г.

Получените фактури от „Билдис” ЕООД са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици”, дължимият ДДС по сметка 4511 „Начислен ДДС по покупките”, плащането по сметка 503 „Разплащателна сметка”, а разходът по сметка 6021 „Разходи за външни услуги”.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 06.2018 г. са декларираени покупки от „ВНВ трейд” ЕООД. В счетоводството на „ВНВ трейд” ЕООД издадената фактура е осчетоводена по сметка 411 „Клиенти”, дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите”. Плащането е осчетоводено по сметка 503 „Разплащателна сметка в лева”. Приходът е осчетоводен по сметка 703 „Приходи от услуги”.

Получената фактура от „Билдис” ЕООД е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици”, дължимият ДДС по сметка 4521 „Начислен ДДС по покупките”, плащането по сметка 503 „Разплащателна сметка”, а разходът по сметка 6029 „Разходи за външни услуги”.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 12.2018 г. са декларираени покупки от „ВНВ трейд” ЕООД. В счетоводството на „ВНВ трейд” ЕООД издадената фактура е осчетоводена по сметка 411 „Клиенти”, дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите”. Плащането по фактурите е осчетоводено по сметка 503 „Разплащателна сметка в лева”. Приходът е осчетоводен по сметка 703 „Приходи от услуги”.

Получената от „Билдис” ЕООД фактура е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици”, дължимият ДДС по сметка 4511 „Начислен ДДС по покупките”. Плащането е отразено по сметка 503. Разходът е отразен в сметка 6029 „Разходи за външни услуги”.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 07.2018 г. и м. 09.2018 г. са декларираени покупки от „ВНВ трейд” ЕООД. Осчетоводяването в счетоводството на „ВНВ трейд” ЕООД е по сметка 411 „Клиенти”, дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите”. Плащането е осчетоводено по сметка 503 „Разплащателна сметка в лева” – по фактура № [ЕГН] / 03.07.2018 г. на 12.07.2018 г.. Приходът е осчетоводен по сметка 703 „Приходи от услуги”.

Получените фактури от „Билдис” ЕООД са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици”, дължимият ДДС по сметка 4511 „Начислен ДДС по покупките”, плащането по сметка 503, а разходът по сметка 6021.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 05.2019 г. и за м. 06.2019 г. са декларираени покупки от „Стройкрафт” ЕООД. Издадените фактури са осчетоводени по сметка 411 „Клиенти”, дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите”. Плащането е осчетоводено по сметка 503 „Разплащателна сметка в лева”, като по фактура № [ЕГН] / 15.05.2019 г. е извършено на дата 17.05.2019 г., а по фактури № [ЕГН] / 22.05.2019 г., № [ЕГН] / 14.06.2019 г. и № [ЕГН] / 24.06.2019 г. плащането е от дата 15.07.2019 г. Приходът е осчетоводен по сметка 703 „Приходи от услуги”.

Получените от „Билдис” ЕООД фактури са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици”, дължимият ДДС по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките”, плащането по сметка 503, а разходът по сметка 6021.

В дневника за продажби към подадените СД по ЗДДС за периода м. 06.2019 г. – м.09.2019 г. са декларираени покупки от „Стройкрафт” ЕООД. В счетоводството на „Стройкрафт” ЕООД фактурите са осчетоводени по следния начин: сметка 411 „Клиенти”, дължимият ДДС по сметка 4532. Приходът по сметка 703.

Получените от „Билдис” ЕООД фактури са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици”, дължимият ДДС по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките”, а разходът по сметка 6021.

В дневника за продажби към подадените СД по ЗДДС за периода м. 03.2020 г. – м. 06.2020 г. са декларирани покупки от „Интерфоун“ ЕООД. В счетоводството на „Интерфоун“ ЕООД фактурите са осчетоводени по следния начин: сметка 411 „Клиенти“, дължимият ДДС по сметка 4532. Приходът е осчетоводен по сметка 702 „Приходи от услуги“.

Получените фактури от „Билдис“ ЕООД са осчетоводени по сметка 401, дължимият ДДС по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“. Разходът е осчетоводен по сметка 6021 „Разходи за външни услуги“.

В дневника за продажби към подадените СД по ЗДДС за периода м. 07.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. В счетоводството на „ВНВ трейд“ ЕООД издадената фактура е осчетоводена по сметка 411 „Клиенти“. Дължимият ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС за продажбите“. Приходът е осчетоводен по сметка 703 „Приходи от услуги“.

Получената фактура от „Билдис“ ЕООД е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици“, дължимият ДДС по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“. Разходът е осчетоводен по сметка 6021 „Разходи за външни услуги“.

Издадената от „Билдис“ ЕООД фактура е осчетоводена по сметка 411 „Клиенти“, а дължимият ДДС по сметка 4532. Плащането е осчетоводено по сметка 503 „Разплащателна сметка“. Приходът е осчетоводен по сметка 702.

В счетоводството на Национален студентски дом фактура № [ЕГН] / 27.07.2020 г. е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици“. Разходите по тази услуга са осчетоводени по сметка 6021 „Разходи за външни услуги“.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 08.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. Издадената фактура № [ЕГН] / 11.08.2020 г. е осчетоводена при „ВНВ трейд“ ЕООД по сметка 411 „Клиенти“. Дължимият ДДС е осчетоводен по сметка 4531. Разходът е осчетоводен по сметка 6021 „Разходи за външни услуги“.

Издадената от „Билдис“ ЕООД фактура е осчетоводена по сметка 411 „Клиенти“. Дължимият ДДС по сметка 4532. Плащането е осчетоводено по сметка 503. Приходът е осчетоводен по сметка 702 „Приходи от услуги“.

В счетоводството на Национален студентски дом фактура № [ЕГН] / 11.08.2020 г. е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици“. Дължимият ДДС по сметка 4511. Разходите във връзка с извършената услуга са осчетоводени по сметка 6021.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 09.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. При „ВНВ трейд“ ЕООД издадената фактура е осчетоводена по сметка 411. Дължимият ДДС е осчетоводен по сметка 4532. Приходът по сметка 703.

Получената от „Билдис“ ЕООД фактура е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици“. Дължимият ДДС по сметка 4531. Разходът е осчетоводен по сметка 6021.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 10.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. В счетоводството на „ВНВ трейд“ ЕООД издадената фактура е осчетоводена по сметка 411. Дължимият ДДС по сметка 4532. Приходът е осчетоводен по сметка 703.

Получената от „Билдис“ ЕООД фактура е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици“. Дължимият ДДС по сметка 4531. Разходът е осчетоводен по сметка 6021.

От своя страна „Билдис“ ЕООД издава две фактури към Национален студентски дом – фактура № [ЕГН] от 09.09.2020 г. и фактура № [ЕГН] от 23.09.2020 г. Тези две фактури са осчетоводени от „Билдис“ ЕООД по следния начин: сметка 411. Дължимият ДДС по сметка 4532. Плащането по сметка 503. Приходът по сметка 702.

В счетоводството на Национален студентски дом фактурите са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици“, дължим ДДС по сметка 4511, разходите по сметка 6021.

В обобщение вещото лице посочва, че издадените от „Интерфоун“ ЕООД, „ВНВ трейд“ ЕООД, „Спортстрой 2020“ ЕООД и „Стройкрафт“ ЕООД с получател „Билдис“ ЕООД са осчетоводени по дебита на сметка 411 „Клиенти“. ДДС по сметка 4532. Плащането по дебита на сметка 503. Приходът по кредита на сметка 703.

В счетоводството на „Билдис“ ЕООД фактурите са осчетоводени по кредита на сметка 401. ДДС по сметка 4531. Разходът по сметка 602.

Издадените от „Билдис“ ЕООД към Национален студентски дом фактури са осчетоводени по дебита на сметка 411. Приходът е осчетоводен по кредита на сметка 703. Плащането е осчетоводено по дебита на сметка 503, като е кредитирана сметка 411.

При съпоставка между фактурираните и доставените услуги и материали, от една страна, между доставчиците „Интерфоун“ ЕООД, „ВНВ трейд“ ЕООД, „Спортстрой 2020“ ЕООД и „Стройкрафт“ ЕООД и получателя „Билдис“ ЕООД и от друга страна, „Билдис“ ЕООД и получателя Национален студентски дом, според вещото лице е налице идентичност.

В счетоводството на Национален студентски дом получените фактури във връзка с извършените услуги от „Билдис“ ЕООД са осчетоводени по дебита на сметка 401 „Доставчици“, дължимият ДДС по сметка 4511, разходите по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Плащането по кредита на сметка 7500 / 1300 „Разплащателна сметка“.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата до АССГ е подадена в срок и от лице, което е адресат на административния акт, поради което е допустима. Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от дружество „Билдис“ ЕООД жалба. Решението на директора на дирекция „ОДОП“ е връчено по електронен път на дата 11.12.2023 г. Жалбата е подадена чрез директор на дирекция „ОДОП“ до АССГ на дата 22.12.2023 г.

Предметът на делото се определя от жалбоподателя, в зависимост от посоченото в жалбата, както и в зависимост от естеството на оспорения акт. В конкретния случай ревизионното производство е повторно. Първият РА е бил отменен с Решение № 274 от 12.03.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“. Административната преписка е върната на органа за издаване на нова заповед за извършване на ревизия от друг ревизиращ екип. В една своя част обаче първият РА № Р – 22221021006687 – 091 – 001 / 14.09.2022 г. в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 09.2017 г. и м. 02.2019 г., ведно със съответните лихви е влязъл в сила. В тази си част той не е предмет на делото.

Административната преписка е върната за нова ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04.2017 г. до м. 08.2017 г., м. 11.2017 г., от м. 06.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., от м. 05.2019 г. до м. 09.2019 г. и от м. 03.2020 г. до м. 10.2020 г. ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят в настоящото производство е обжалвал РА № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г., като в своята жалба до съда изрично е посочил, че го оспорва изцяло. Към съда е отправено искане РА да се отмени като издаден от некомпетентен орган и при съществено нарушение на производствените правила. Относно първото твърдение, че РА е издаден от некомпетентен орган, се визира че ревизията е възложена със Заповед на Началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – В. Т., в нарушение на териториалната компетентност. Относно нарушението на процесуалните правила се визира разпоредбата на чл. 109 от ДОПК. Съгласно последната не се образува производство за установяване на задължения за данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена такава. Съдът ще обсъди тези доводи на жалбоподателя в своите правни изводи. Те обаче са достатъчни, за да формират предмета на делото, който е оспорване на потвърдения от решаващия орган РА № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г. изцяло.

Това е така, доколкото с Решение № 1719 от 06.12.2023 г. на Директора на дирекция „ОДОП“, Ревизионният акт е потвърден изцяло в оспорената част на установен резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2017 г. до м. 08.2017 г., м. 11.2017 г., от м. 06.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., от м. 05.2019 г. до м. 09.2019 г. и м. 03.2020 г. до м. 10.2020 г. ведно със съответните лихви. Независимо че в жалбата до съда не се излагат конкретни твърдения по отношение на нарушения на материалния закон за всяко едно установено данъчно задължение поотделно, това не променя обема на предмета на делото. С твърдения за липса на компетентност и съществени нарушения на процесуалните норми РА се оспорва изцяло.

По своята правна същност Ревизионният акт е индивидуален административен акт с декларативен характер, който по аргумент на чл. 118 от ДОПК не създава задължения, а само установява вече възникнали по силата на закона (*ex lege*) такива за данъци и задължителни осигурителни вноски. За да е валиден, актът трябва да е издаден от компетентни по материя, по място, по време и по степен органи по приходите.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП), агенцията се състои от централно управление и териториални дирекции. Всяка една от тези териториални дирекции се организира и ръководи от териториален директор, който упражнява предоставените му правомощия в нейните пространствени предели. Към териториалния обseg на компетентната териториална дирекция препраща и нормата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК, установяваща компетентността на органа по приходите от компетентната териториална дирекция, да издава актовете по този кодекс. Териториалните дирекции са обособени административни структури и всяка една от тях се състои от определен персонален състав (служители). Съгласно чл. 40 от Устройствения правилник на НАП, Агенцията включва 6 териториални дирекции със седалища и териториален обхват съгласно Приложение № 2. Териториалните дирекции са третостепенен разпоредител с бюджетни кредити към министъра на финансите. Под номер 5 (в т. II) в Приложение № 2 е посочена Териториална дирекция – В. Т. със седалище [населено място], териториален обхват и обхват на дейност [населено място], офис Г., офис Л., офис П., офис В., офис В. и офис М..

Ревизионното производство е осъществено от органи по приходите, които са част от ТД на НАП В. Т.. Ревизията е възложена от служител от тази дирекция – В. Г. П. (на длъжност Началник на сектор). Ръководител на ревизията е била В. Г. К. (на длъжност главен инспектор по приходите). В екипа за извършване на ревизията е била М. К. К. (Главен инспектор по приходите от ТД на НАП В. Т.).

Съгласно Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. на ВАС, ОСС на Първа и Втора колегия, не е нищожен РА, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на НАП (ТД на НАП), определен със заповед по чл. 112, ал. 1, т. 1 от ДОПК на директора на друга ТД на НАП въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо от ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция.

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

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

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

Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. Приложено е удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол”. Електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи, изпратено на 19.09.2023 г., е активирана на дата 25.09.2023 г. от IP 92.247.145.15.

РА е подписан от В. Г. П. (на длъжност Началник на сектор) със сертификат № 5b87a08087fe8d0c на дата 19.09.2023 г. РА е подписан и от В. Г. К. (ръководител на ревизията) със сертификат № 11ef27977617b588 на дата 19.09.2023 г.

Ревизионният доклад (РД) също е подписан от В. Г. К. (ръководител на ревизията) със сертификат № 11ef27977617b588 на дата 28.08.2023 г., и от М. К. К. (старши инспектор по приходите) със сертификат № 75ba3baa5f86c66a на дата 28.08.2023 г.

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

Ревизионният доклад е съставен в предвидения 14-дневен срок от изтичане на срока за завършване на ревизията. Срокът на ревизията е бил до дата 15.08.2023 г., а РД е съставен на дата 28.08.2023 г. Съгласно чл. 117 от ДОПК, ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но съставянето на ревизионния доклад след този срок, не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт, защото сроковете за съставянето на ревизионния доклад и за издаване на РА са инструктивни, а не преклузивни и с изтичането им не се погасява правото на органа да го състави, респективно да го издаде. В този смисъл е и трайно установената и непротиворечива съдебна практика, която е изразена в съдебни решения, измежду които и в Решение № 10566 от 11.07.2013 г. по адм. д. № 3654/2013 г., Първо отд. на ВАС, Решение № 11595 от 19.09.2011 г. по адм. д. № 75/2011 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 17370 от 20.12.2013 г. по адм. д. № 5861/2013 г., VIII отд. на ВАС.

Не е нарушена процесуалната разпоредба на чл. 109 от ДОПК. Видно от допълнително представените доказателства настоящата ревизия е повторна. От своя страна, съдебната практика приема неотклонно, че характерът на срока по чл. 109 от ДОПК (петгодишен) е преклузивен. От значение обаче за това дали е спазен този преклузивен срок е връчването на заповедта за първата ревизия. Моментът на връчването на заповедта за повторната ревизия е без значение за

определянето на спазването на петгодишния срок по чл. 109 от ДОПК. Заповедта за възлагане на първата ревизия (ЗВР № Р – 22221021006687 – 020 – 001 от 29.11.2021 г.) е връчена по електронен път на дата 10.01.2022 г. В този смисъл неоснователно е твърдението, изложено в жалбата до съда, че всички установени данъчни задължения за 2017 г. се явяват като постановени при нарушение на административно производствените правила и са за период, за който е изтекъл преклузивният срок за установяването им. „Ревизионното производство, разбирано като правоотношение, се поражда от фактически състав, който включва издаването на заповед за възлагане на ревизия (вж. чл. 112, ал. 1 от ДОПК) и връчването на тази заповед на ревизираното лице (арг. от чл. 114, ал. 1 от ДОПК). По хипотеза елементите на фактическия състав се осъществяват сукцесивно и ревизионното правоотношение се поражда от момента на връчването на заповедта за възлагане на ревизия“ (в този смисъл Решение № 6863 от 08.06.2021 г. по адм. д. № 1899 / 2021 г., Първо отделение на ВАС).

По отношение на материалния закон

Понятието за данъчен кредит според ЗДДС е с относително непроменено съдържание от момента на първоначалното установяване на данъка до този момент. Съгласно разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС за данъчен кредит се признава сумата на начислен ДДС, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения за ДДС за а) получената от него стока или услуга по облагаема доставка; б) извършено от него авансово плащане; в) осъществен от него внос на стоки; г) изискуемия от него данък като платец на данъка.

Със сумата на данъчния кредит облагаемите лица могат да намалят сумата на изискуемия, начислен от тях ДДС за един облагаем период. Съгласно чл. 87, ал. 1 от ЗДДС данъчен период е периодът от време, след изтичането на който регистрираното лице е длъжно да подаде справка-декларация с резултат за този данъчен период.

В разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС са определени условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. В следващата разпоредба на чл. 69 от ЗДДС са изброени доставките с право на приспадане на данъчен кредит. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са в чл. 70 от ЗДДС. Условията и периодът за упражняването на правото на данъчен кредит са уредени в чл. 71 и чл. 72 от ЗДДС.

Относно непризнато право на данъчен кредит по доставки от „ВНВ Трейд” ЕООД, „Интерфоун” ЕООД, „Спортстрой 2000” ЕООД и „Стройкрафт” ЕООД

В тази част предметът на спора се концентрира около изпълнението на СМР на обекти на жалбоподателя и на Национален студентски дом. Съдът намира, че анализът на доказателствата, в тяхната съвкупност и поотделно, води до извод за реалност на осъществените доставки.

Относно доставки от „Спортстрой 2000” ЕООД

Съдът съобрази, че в дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 04.2017 г. и за м. 07.2017 г. са декларирани покупки от „Спортстрой 2020” ЕООД. Вещото лице Ж. е посочила (в таблица № 1 от своето заключение), че фактура № [ЕГН] от дата 28.04.2017 г. има за предмет аванс по договор за ремонт в сградата на Национален студентски дом. Данъчната основа е в размер на 17 000. 00 лв., а ДДС е в размер на 3400 лева. Издадена е и втора фактура № [ЕГН] от дата 07.07.2017 г. за данъчен период м. 07.2017 г. Фактурата е с данъчна основа 31 785. 00 лева и ДДС в размер на 6357. 00 лева. Към фактурата са приложени документи – договор за изпълнение на СМР, съгласно който „Билдис” ЕООД възлага на „Спортстрой 2020” ЕООД да извърши различни СМР в сградата на Национален студентски дом в [населено място], пл. Народно събрание; допълнително споразумение, в което е отразено, че има възникнали непредвидени разходи; Протокол № 1 от 02.07.2017 г. с който възложителят „Билдис” ЕООД приема извършените СМР от „Спортстрой 2020” ЕООД.

Вещото лице е направило сравнение (таблица 2 от заключението) между видовете и количеството работи, които са били приети от „Билдис“ ЕООД от изпълнителя „Спортстрой 2020“ ЕООД, от една страна, и между видовете и количеството работи, които „Билдис“ ЕООД е декларирало, че е изпълнило в сградата на Национален студентски дом, от друга. Видимо е налице съвпадение между отделните колони. Така например на ред 1 е посочено грундиране на тераси 5 етаж, 125 кв. м., единична цена без ДДС 1. 91 лв. (изпълнител „Спортстрой 2020“ ЕООД), след което е описано изпълненото от „Билдис“ ЕООД към Национален студентски дом - грундиране на тераси 5 етаж, 125 кв. м., единична цена без ДДС 1. 91 лв. (Таблица 2, ред 1, колона 7, 8 и 9 от заключението на в. л. Ж.)

На следващо място, в дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 06.2017 г. и м. 11.2017 г. са декларирани покупки от „Спортстрой 2020“ ЕООД, като от представените документи вещото лице установява, че договорените дейности касаят собствен недвижим имот на „Билдис“ ЕООД, находящ се в [населено място], [улица]. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 23.06.2017 г. за данъчен период м. 06.2017 г. с предмет: „Аванс за ремонт на калкан по оферта“. Данъчната основа е в размер на 10 400. 00 лева и ДДС в размер на 2080. 00 лева. Следващата фактура е № [ЕГН] от дата 27.07.2017 г. за данъчен период м. 11.2017 г. с предмет: Окончателно плащане на ремонт на калкан. Доплащането е в размер на 50. 00 лева и 10. 00 лева ДДС (общо 60 лева).

Въз основа на записванията в счетоводствата на двете дружества може да се направи извод за реалност на доставките. Спазени са формалните изисквания. Този извод се подкрепя и от заключението на съдебно-техническата експертиза, в която е посочено, че СМР относно обект: Национален студентски дом на пл. „Народно събрание“ № 10, видимо са изпълнени. И по двете фактури е налице плащане.

Относно доставки от „ВНВ Трейд“ ЕООД

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 06.2018 г. са декларирани покупки от „ВНВ Трейд“ ЕООД. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 13.06.2018 г. с предмет: „Почистване на сграда на Национален студентски дом“ (буквално „почистване в зградата НСД“). Данъчната основа по тази фактура е 2250. 00 лева и ДДС в размер на 450. 00 лева. Към издадената от „ВНВ Трейд“ ЕООД фактура са приложени: а) договор за услуга от 20.05.2018 г., съгласно който „Билдис“ ЕООД възлага на „ВНВ Трейд“ ЕООД да извърши услуга по почистване на приземен етаж в сградата на „Национален студентски дом“; б) фактура от предходен доставчик „Хобус“ ЕООД.

В Таблица № 6 от ССЧЕ е посочено, че на фактура № [ЕГН] от дата 13.06.2018 г. кореспондира фактура № [ЕГН] от дата 05.06.2018 г., като последната е издадена от „Билдис“ ЕООД с получател Национален студентски дом. Последната фактура е на малко по-висока стойност с данъчна основа в размер на 2666. 67 лева и ДДС – 533. 33 лева.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 12.2018 г. са декларирани покупки от „ВНВ Трейд“ ЕООД. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 22.05.2018 г. с данъчна основа 708. 33 лева и ДДС в размер на 141. 67 лева. Към фактурата са приложени: а) договор за услуга от 18.04.2018 г., съгласно който „Билдис“ ЕООД възлага на „ВНВ трейд“ ЕООД да извърши услуга – бояджийски работи на обект сграда на Национален студентски дом; б) протокол № 1 от 22.05.2018 г., с който възложителят „Билдис“ ЕООД приема извършените СМР от „ВНВ Трейд“ ЕООД. От страна на Национален студентски дом е представен Договор – Д – 04 – 617 от 03.05.2018 г., съгласно който „Б.“ се задължава да извърши СМР, съобразно Техническото предложение в срок до 4 календарни дни, като цената по договора в размер на 890 лева се заплаща авансово. В табличен вид в. л. Ж. е направила сравнение между извършените дейности по договор между „Билдис“ ЕООД и „ВНВ трейд“ ЕООД, от една страна, и дейностите по

договор между „Билдис“ ЕООД и Национален студентски дом, от друга.

Въз основа на счетоводните записвания може да се направи извод за реалност на доставките. Този извод се подкрепя и от заключението на съдебно-техническата експертиза, в която е посочено, че СМР относно обект: Национален студентски дом на пл. „Народно събрание“ № 10, видимо са изпълнени. По фактурите е налице плащане.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 07.2018 г. и м. 09.2018 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. Договорените дейности се отнасят до собствен недвижим имот на „Билдис“ ЕООД, на адрес: [населено място], [улица]. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 03.07.2018 г. за данъчен период м. 07.2018 г. с предмет: „Къртене на стара хидроизолация в двор и задна фасада и подземен паркинг, полагане на проникваща хидроизолация“ с данъчна основа 3480. 00 лева и ДДС в размер на 696. 00 лева. Издадена е и фактура № [ЕГН] от дата 04.09.2018 г. с предмет: „Събаряне на преградна стена от гипсокартон, изграждане на нова стена и укрепване на въздуховод“ с данъчна основа 1920. 00 лева и ДДС в размер на 384. 00 лева.

Въз основа на записванията в счетоводствата на „ВНВ трейд“ ЕООД и „Билдис“ ЕООД може да се направи извод за реалност на доставките. И по двете фактури е налице плащане.

Относно доставки от „Стройкрафт“ ЕООД

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 05.2019 г. и за м. 06.2019 г. са декларирани покупки от „Стройкрафт“ ЕООД. Издадени са следните фактури: № [ЕГН] от дата 15.05.2019 г. за данъчен период м. 05.2019 г. с предмет: аванс по договор за СМР и с данъчна основа в размер на 15 532. 27 лева и ДДС в размер на 3106. 45 лева; № [ЕГН] от дата 22.05.2019 г. за данъчен период м. 05.2019 г. с предмет: СМР по протокол и с данъчна основа 1400. 00 лв и ДДС в размер на 280. 00 лв.; № [ЕГН] от дата 14.06.2019 г. за данъчен период м. 06.2019 г. с предмет: плащане по договор за СМР и с данъчна основа 5177. 58 лева и ДДС в размер на 1035. 52 лева; № [ЕГН] от дата 24.06.2019 г. за данъчен период м. 06.2019 г. с предмет: плащане по договор за СМР и с данъчна основа 5177. 58 лева и ДДС в размер на 1035. 52 лева.

Към тези фактури са приложени документи: а) договор за изпълнение на строително-монтажни дейности от дата 05.05.2019 г., съгласно който „Билдис“ ЕООД възлага на „Стройкрафт“ ЕООД да извърши услуга – ремонт на фойе и тоалетни в сградата на Национален студентски дом на адрес: [населено място], пл. Народно събрание № 10 с материали на изпълнителя, като цената по договора е 27 287. 43 лева без ДДС със срок на изпълнение 3 месеца; б) оферта за извършване на ремонтни дейности на фойе и тоалетни в сградата на Национален студентски дом; в) Протокол № 1 от 24.06.2019 г., с който възложителят „Билдис“ ЕООД приема извършените СМР от „Стройкрафт“ ЕООД.

От страна на Национален студентски дом са представени: а) Договор за СМР № Д – 04 – 723 от дата 03.05.2019 г., съгласно който Национален студентски дом възлага на „Билдис“ ЕООД да извърши услуга – ремонт на фойе и тоалетни с материали на изпълнителя, като цената по договора е 25 887. 13 лева без ДДС със срок на изпълнение 30 работни дни след превеждането на аванса; б) количествено-стойностна сметка, изготвена от „Билдис“ ЕООД за извършването на ремонта на обща стойност 31 064. 56 лева; в) Протокол от 03.06.2019 г. за приемане на извършени работи по Договор за СМР № Д – 04 – 723 от 03.05.2019 г.; г) Акт образец 19 за действително извършени СМР по видове към 27.06.2019 г.

Съвкупният анализ на доказателствата показва, че е налице реалност на осъществените доставки от страна на „Стройкрафт“ ЕООД към „Билдис“ ЕООД. Изводът се подкрепя и от заключението на вещото лице по изготвената ССЧЕ. В Таблица № 12 от това заключение е направена съпоставка на приетите СМР с изпълнител „Стройкрафт“ ЕООД, от една страна, и приетите от Национален

студентски дом дейности с изпълнител „Билдис” ЕООД, от друга. Съпоставката показва висока степен на сходство между количеството и качеството на двете групи СМР. Подобен извод може да се направи и въз основа на Таблица 13 от заключението на вещо лице Ж.. В тази таблица са съпоставени фактурите, издадени от „Стройкрафт” ЕООД към „Билдис” ЕООД, от една страна, и фактура № [ЕГН] от дата 27.06.2019 г., издадена от „Билдис” ЕООД с получател Национален студентски дом. Съгласно приетата по делото СТЕ видовете СМР по фактурите с издател „Стройкрафт” ЕООД са видимо изпълнени на обект на Национален студентски дом.

В дневника за продажби към подадените СД по ЗДДС за периода м. 06.2019 г. – м. 09.2019 г. са декларирани покупки от „Стройкрафт” ЕООД. Договорените дейности касаят собствен недвижим имот на „Билдис” ЕООД, на адрес: [населено място], [улица]. Издадени са следните фактури: № [ЕГН] от дата 27.06.2019 г. за данъчен период м. 06.2019 г. с предмет: ремонт на покрив по договор и данъчна основа в размер на 11 666. 67 лева и ДДС в размер на 2333. 33 лева. Тази фактура отразява изпълнението на ремонт на покрив на кота + 23. 65 на „А. Бизнес Център на [улица]. Фактура № [ЕГН] от дата 01.07.2019 г. за данъчен период м. 06.2019 г. с предмет: технически контрол при ремонт на покрив и данъчна основа 1 000. 00 лева и ДДС в размер на 200. 00 лева (относно строителен надзор и преценка на качеството на „А. Бизнес Център на [улица]); № [ЕГН] от дата 02.08.2019 г. за данъчен период м. 08.2019 г. с предмет: отводняване на сутерен и подземен гараж, ремонт на стени и подмяна на канализационни тръби и данъчна основа 8 100. 00 лева и ДДС в размер на 1620. 00 лева; № [ЕГН] от дата 02.09.2019 г. за данъчен период м. 09.2019 г. с предмет: ремонт на стълбищни площадки и стъпала и данъчна основа 8 000. 00 лева и ДДС в размер на 1 600. 00 лева.

Съвкупният анализ на доказателствата показва, че е налице реалност на осъществените доставки от страна на „Стройкрафт” ЕООД към „Билдис” ЕООД. Изводът се подкрепя и от начина на осчетоводяване на фактурите при двете дружества.

Относно доставки от „Интерфоун” ЕООД

В дневника за продажби към подадените СД по ЗДДС за периода от м. 03.2020 г. – м. 06.2020 г. са декларирани покупки от „Интерфоун” ЕООД. Договорените дейности се отнасят за собствен на „Билдис” ЕООД имот, находящ се на адрес: [населено място], [улица]. Издадени са следните фактури: № [ЕГН] от дата 04.03.2020 г. за данъчен период м. 03.2020 г. с предмет: частичен ремонт на покривна конструкция от обшивка на [улица] и данъчна основа в размер на 13 217. 75 лева и ДДС в размер на 2643. 55 лева; № [ЕГН] от дата 10.04.2020 г. за данъчен период м. 04.2020 г. с предмет: Частичен ремонт на тераса (навес) и данъчна основа 550. 00 лева и ДДС в размер на 110. 00 лева; № [ЕГН] от дата 15.04.2020 г. за данъчен период м. 04.2020 г. с предмет: Ремонт на подова настилка (тераса) и с данъчна основа 1 850. 00 лева и ДДС в размер на 370. 00 лева; № [ЕГН] от дата 05.05.2020 г. за данъчен период м. 05.2020 г. с предмет: Ремонт на ел. инсталация, подмяна на бушони и изграждане на вода в сутерен – гараж и с данъчна основа 2 600. 00 лева и ДДС в размер на 520. 00 лева; № [ЕГН] от дата 02.06.2020 г. за данъчен период м. 06.2020 г. с предмет: Ремонт на гранитна настилка тераса, ресторант и с данъчна основа в размер на 2 200. 00 лева и ДДС в размер на 440. 00 лева.

Съвкупният анализ на доказателствата показва, че е налице реалност на осъществените доставки от страна на „Интерфоун” ЕООД към „Билдис” ЕООД. Изводът се подкрепя и от начина на осчетоводяване на фактурите при двете дружества. По фактурите е налице плащане.

Относно доставки от „ВНВ Трейд” ЕООД

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 07.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд” ЕООД. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 06.07.2020 г. с предмет: Ремонт на тераса в Национален студентски дом – аванс и с данъчна основа 1 700. 00 лева и ДДС в размер на

340. 00 лева. Към фактурата са приложени: а) договор за изпълнение на строително-монтажни дейности от дата 01.07.2020 г., съгласно който „Билдис“ ЕООД възлага на „ВНВ трейд“ ЕООД да извърши услуга – ремонт на вътрешна тераса и покрив в сградата на Национален студентски дом С., пл. Народно събрание № 10 с материали на изпълнителя, като цената по договора е 8 900 лева с ДДС със срок на изпълнение 60 дни; б) оферта за извършване на ремонтни дейности на фойе и тоалетни в сградата на Национален студентски дом; в) Протокол № 1 от дата 30.07.2020 г., с който възложителят „Билдис“ ЕООД приема извършените СМР от „ВНВ трейд“ ЕООД.

От страна на Национален студентски дом са представени: техническа спецификация за ремонт на вътрешна тераса; протокол от 28.07.2020 г. за приемане на извършени СМР – ремонт на вътрешна тераса, с приложен към него протокол. Вещото лице Ж. е направила сравнение в табличен вид (Таблица № 17) между дейностите, извършени от „ВНВ трейд“ ЕООД и тези, фактурирани от „Билдис“ ЕООД към Национален студентски дом. По четири от общо шестте позиции е налице съвпадение. В Таблица № 18 е показана информация за фактура № [ЕГН] от дата 06.07.2020 г. и фактура № [ЕГН] от дата 27.02.2020 г. с издател „Билдис“ ЕООД.

Въз основа на съвкупния анализ на доказателствата съдът намира, че са налице достатъчно доказателства за реалност на доставките. Налице е заключение по СТЕ, че видовете СМР по фактура с издател „ВНВ трейд“ ЕООД са видимо изпълнени. Налице е плащане по фактурата. Същата е осчетоводена съгласно нормативните изисквания.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 08.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 11.08.2020 г. с предмет: Ремонт на тераса с керамика и ремонт на покрив с усилен воалит в сграда на Национален студентски дом и с данъчна основа в размер на 6 000. 00 лева и ДДС в размер на 1 200. 00 лева. Към фактурата са приложени: а) договор за услуга от 01.07.2018 г., съгласно който „Билдис“ ЕООД възлага на „ВНВ трейд“ ЕООД да извърши услуга – ремонт на вътрешна тераса и покрив в сградата на Национален студентски дом; б) протокол № 01 от 30.07.2020 г. (Акт – образец № 19), с който възложителят „Билдис“ ЕООД приема извършените СМР от „ВНВ трейд“ ЕООД.

От страна на Национален студентски дом са представени: а) количествено стойностна сметка за частичен ремонт покрив театър; б) Протокол от 24.08.2020 г. за приемане на извършени СМР-ремонт на вътрешна тераса, с приложен към него Протокол за извършени дейности на обект: Ремонт на вътрешна тераса.

Въз основа на съвкупния анализ на доказателствата съдът намира, че са налице достатъчно доказателства за реалност на доставките. Налице е заключение по СТЕ, че видовете СМР по фактура с издател „ВНВ трейд“ ЕООД са видимо изпълнени. Налице е плащане по фактурата. Същата е осчетоводена съгласно нормативните изисквания.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 09.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. Договорените дейности се отнасят за имот, собственост на „Билдис“ ЕООД, на адрес: [населено място], [улица]. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 11.09.2020 г. с предмет: Отстраняване на течове от тераса и покрив и с данъчна основа в размер на 6 420. 00 лева и ДДС в размер на 1 284. 00 лева.

Въз основа на съвкупния анализ на доказателствата съдът намира, че са налице достатъчно доказателства за реалност на доставките. Налице е плащане по фактурата. Същата е осчетоводена съгласно нормативните изисквания.

В дневника за продажби към подадената СД по ЗДДС за м. 10.2020 г. са декларирани покупки от „ВНВ трейд“ ЕООД. Издадена е фактура № [ЕГН] от дата 04.09.2020 г. с предмет: Доставка и монтаж на ламиниран паркет в сградата на Национален студентски дом и с данъчна основа 2083. 01 лева и ДДС в размер на 416. 60 лева. Към фактурата са приложени: а) оферта за ремонт на

помещения в Национален студентски дом; б) Протокол № 1 от 24.09.2020 г., с който възложителят „Билдис“ ЕООД приема извършените СМР от „ВНВ трейд“ ЕООД.

От страна на Национален студентски дом са представени: а) оферта за ремонт на помещения; б) Техническа спецификация с количествено-стойностна сметка за ремонт на помещения в Национален студентски дом от 20.08.2020 г.; в) Протокол от дата 23.09.2020 г. за приемане на извършени СМР полагане на ламинат в 411 кабинет; г) Протокол за приемане на извършена работа от 23.09.2020 г. по видове и количества.

Видно от Таблица № 24 от заключението по ССЧЕ е налице съвпадение по видове и количество между фактурираните СМР (тези, фактурирани от „ВНВ трейд“ ЕООД към „Билдис“ ЕООД, съответно тези фактурирани от „Билдис“ ЕООД към Национален студентски дом).

Въз основа на съвкупния анализ на доказателствата съдът намира, че са налице достатъчно доказателства за реалност на доставките. Налице е заключение по СТЕ, че видовете СМР по фактура с издател „ВНВ трейд“ ЕООД са видимо изпълнени. Налице е плащане по фактурата. Същата е осчетоводена съгласно нормативните изисквания.

В обобщение трябва да се посочи, че как подизпълнителят извършва своите задължения (под формата на СМР) не зависи от ревизираното лице „Билдис“ ЕООД. Жалбоподателят не може да осъществи контрол относно това, колко работници са наети на обекта от страна на отделните дружества. Колко часове са декларирани като отработени и дали лицата полагат труд по трудов или граждански договор или изобщо без договор, е въпрос на организация как да бъдат изпълнени поетите от подизпълнителя дейности по СМР. Недопустимо е ограничаване на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя само поради неустановената възможност доставчикът да разполага с права на собственост върху стоките, с материална и кадрова обезпеченост за извършване на услугите.

Съгласно практиката на Върховния административен съд, липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост не е пряко свързано с правото на данъчен кредит (в този смисъл е Решение № 2916 от 12.03.2024 г. по адм. д. № 8744 / 2023 г. по описа на ВАС, Първо отделение, както и Решение по дело С – 324 / 11 G. Toth на Съда на ЕС; Решение по съединени дела С – 80 / 11 и С 142 / 11 (M. kft & P. D.). Не може да се вмения отговорност на дружеството – възложител да проверява дали изпълнителят разполага с обезпеченост да изпълни доставката.

Реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е установена материалната и кадрова обезпеченост на доставчика да извърши услугите, освен ако не е налице данъчна измама. В случая липсват каквито и да било данни за данъчна измама. (в този смисъл Решение № 4714 от 03.05.2023 г. по адм. д. № 9979 / 2022 г. на ВАС, Първо отделение). Водеща е тезата за относителна симулация.

Основателни са аргументите, изложени в писмената защита по делото, че според практиката на СЕС не се допуска национална практика, съгласно която се отказва право на приспадане, поради причина, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата има качеството на данъчно задължено лице, разполага със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави или да изпълни услугата, изпълнил е задълженията за фактуриране и деклариране на данък. (в този смисъл Решения С – 285 / 11, С – 18 / 2013 г., С – 142 / 11 г.)

При твърдения от ревизиращите органи за наличие на относителна симулация, то върху тях е тежестта да докажат коя е прикритата сделка. Този факт остава недоказан. (в този смисъл Решение № 3964 от 27.03.2018 г. по адм. д. № 9991 / 2017 г. на ВАС, Първо отделение; Решение № 3791 от 24.03.2021 г. по адм. д. № 10348 / 2020 г. на ВАС; Решение № 11533 от 15.11.2021 г. по адм. д. № 4112 / 2021 г. на ВАС).

Органите по приходите не посочват обективни данни, въз основа на които да може да се направи

обоснован извод за наличието на данъчна измама. По отношение на обстоятелството за липса на обективни данни за участие в данъчна измама, следва да се съобрази и решение на Съда на Европейския съюз от 11 януари 2024 г. по дело C-537/22, съгласно мотивите на което Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчната администрация, в случаите когато тя възнамерява да откаже да признае на данъчно задължено лице правото на приспадане на ДДС, платен по получени доставки с мотива, че то е участвало във верижна измама с ДДС, саму да установи, че сделката е част от верижно-кръгово фактуриране. Посочената данъчна администрация трябва, от една страна, да определи точно елементите на фактическия състав на измамата и да докаже измамните действия и от друга страна, да докаже, че данъчно задълженото лице е участвало активно в тази измама или че е знаело или е трябвало да знае, че придобиването на стоки и услуги, с които се обосновава това право е част от посочената измама.

Всъщност категорично формирани изводи за наличието на данъчна измама, не се съдържат нито в ревизионния доклад, нито в ревизионния акт, нито в решението на решаващия административен орган. Формираните изводи от органите по приходите са, че жалбоподателят „Билдис“ ЕООД е знаел, че „сделката“, с която обосновава правото си на приспадане на данъчен кредит е част от данъчна измама, поради което е налице изключение от основния принцип, какъвто се явява правото на приспадане на данъчен кредит.“ (с. 119 от Ревизионния доклад). Фактурите, според органите по приходите, са включени в дневниците за покупки на „Билдис“ ЕООД и е упражнено право на данъчен кредит с цел злоупотреба.

Обективни данни, в тази насока, обаче органите по приходите не са установили. Настоящият състав не може да приеме за обосновано наличието на съществуване на изявление за данъчна измама и в решението на решаващия административен орган. При така съобразените обстоятелства се дължи отговор на въпроса дали установените от органите по приходите обстоятелства, а именно – обстоятелството на недоказана кадрова и техническа обезпеченост, са достатъчни, за да обосноват законосъобразни изводи за липса на реалност на доставките по спорните фактури.

Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчно задълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а) доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчно задължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение

на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчно задължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчно задължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга.

Правото на приспадане на ДДС зависи от изпълнението както на материалноправни, така и на формални условия. Що се отнася до материалноправните условия, от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да може да се ползва от право на приспадане, заинтересованото лице трябва, от една страна, да бъде „данъчно задължено лице“ по смисъла на тази директива. От друга страна, това лице трябва, нагоре по веригата, да е получило стоките или услугите, за които иска да му се признае право на приспадане, от друго данъчно задължено лице, а надолу по веригата — да е използвало тези стоки или услуги за нуждите на собствените си облагаеми сделки. Що се отнася до правилата за упражняване на правото на приспадане на ДДС, които се приравняват на формални изисквания, член 178, буква а) от посочената директива предвижда, че данъчно задълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и с членове 238—240 от нея (решение от 11 ноември 2021 г., F., C-281/20). От това следва, че посочването на доставчика във фактурата за стоките или услугите, във връзка с които е упражнено правото на приспадане на ДДС, представлява формално условие за упражняването на това право.

Качеството „данъчно задължено лице“ на доставчика на стоките или услугите спада към материалноправните условия (в този смисъл решение от 11 ноември 2021 г., F., C-281/20). По отношение на последиците от липсата на установяване на действителния доставчик на съответните стоки или услуги трябва да се припомни, че режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (в този смисъл решение от 11 ноември 2021 г., F., C-281/20).

Съгласно постоянната практика на Съда на Европейския съюз, правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимият или платеният ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, използвани за целите на техните облагаеми доставки, представлява основен принцип на общата система на ДДС. Така Съдът на Европейския съюз е приел, че основният принцип на неутралност на ДДС налага приспадането му за получени доставки да бъде допуснато, ако са изпълнени материалноправните условия, дори и данъчно задължените лица да не са изпълнили някои формални условия (в този смисъл решение от 11 ноември 2021 г., F., C-281/20). Следователно, щом разполага с информацията, необходима да се установи, че материалноправните условия са изпълнени, данъчната администрация не може да наложи във връзка с правото на данъчнозадълженото лице да приспадне този данък допълнителни условия, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право (решение от 11 ноември 2021 г., F., C-281/20).

В конкретния случай не съществува спор по отношение на обстоятелството, че от страна на „Билдис“ ЕООД са изпълнени формалните изисквания. От събраните по делото доказателства обаче се установява и изпълнението на материално правните изисквания, доколкото на данъчната администрация са били представени необходимите доказателства, за да провери тези изисквания. Дори и да се приеме обстоятелството на недоказана кадрова обезпеченост на отделните доставчици на жалбоподателя за извършване на доставката, то само наличието на това

обстоятелство, без доказано обстоятелство от органите по приходите на данъчна измама не е достатъчно, за да обоснове отказа за правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури.

Въпреки обстоятелството, че съответните стоки не са били доставени от издателя на фактурите или от неговия подизпълнител, по-специално, тъй като последните не са разполагали с необходимия персонал и материали не е достатъчно, за да се приеме, че не е налице доставка на разглежданите стоки и да се изключи правото на приспадане, тъй като това може да се дължи както на прикриване с измамна цел на доставчиците, така и на просто използване на други подизпълнители (в този смисъл решения от 6 септември 2012 г., Tyth, C-324/11).

Когато самото данъчно задължено лице не е извършител на измама с ДДС, може да му се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че това данъчнозадължено лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги (в този смисъл решение от 16 октомври 2019 г., G.).

Освен това според постоянната съдебна практика, тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е извършило измама или знаело, или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама. След това националните юрисдикции трябва да проверят дали съответните данъчни органи са установили наличието на такива обективни данни (в този смисъл решения от 12 април 2018 г., C-8/17, т. 39 и от 16 октомври 2019 г., G. A. H., C-189/18, т. 36).

Ако поради извършени от издателя на фактурата или от други оператори нагоре по веригата данъчни измами или нарушения данъчната администрация сметне, че реално не е извършена сделката, която е отразена във фактурата и с която се обосновава правото на приспадане, за да може да откаже да признае въпросното право, тя трябва да установи — въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС, обстоятелство, което този съд трябва да провери (в този смисъл определение от 10 ноември 2016 г., S. A. S., C-446/15).

В настоящия случай органите не са установили — въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС, обстоятелство, което този съд следва да провери (в този смисъл определение от 10 ноември 2016 г., S. A. S., C-446/15). Всъщност в ревизионния акт не се съдържат обективни данни, въз основа на които органите по приходите са могли изобщо да формират изводи за наличието на данъчна измама. Не се съдържат установявания, от които настоящият състав би могъл да направи обоснован извод, че сделката е част от данъчна измама и че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама. Съобразно мотивите, съдържащи се в решение от 9 декември 2021 г. по дело C-154/2020 на Съда на Европейския съюз, да се откаже на данъчнозадължено лице упражняването на правото на приспадане на ДДС с мотива, че истинският доставчик на съответните стоки или услуги не е бил установен и че посоченото данъчнозадължено лице не е доказало качеството „данъчно задължено лице“ на този доставчик, при положение че от фактическите обстоятелства се установява със сигурност, че посоченият доставчик непременно

има това качество, всъщност би било в противоречие с принципа на данъчен неутралитет.

По настоящото съдебно производство данъчната администрация не е установила на основание обективни данни че „Билдис“ ЕООД е участвало в измама с ДДС и е знаело, или е трябвало да знае, че спорните доставки са част от такава измама.

Съобразяват се и мотивите, съдържащи се в решение на Съда на Европейския съюз от 11 януари 2024 г. по дело C-537/2022, съобразно които данъчната администрация трябва да определи точно елементите на фактическия състав на измамата и да докаже измамните действия, както и да докаже, че данъчнозадълженото лице е участвало активно в тази измама и или че е знаело или е трябвало да знае, че придобиването на стоки или услуги, с което се обосновава това право е част от посочената измама.

В конкретния случай по отношение на всеки един от доставчиците към съответната фактура са представени приемо-предавателни протоколи, доказателства за плащане по процесните фактури, договори по отношение на всеки един от доставчиците.

Не изглежда също така да съществува изискване по отношение на правото на приспадане за данъчен кредит, и по-конкретно за неговото упражняване, изборът на доставчиците да се подчинява на определени критерии – каквато всъщност е тезата на органите по приходите. В този смисъл недостатъчно е твърдението на органите по приходите, че белег за данъчна измама е обстоятелството, че управител и едноличен собственик на „Интерфоун“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВНВ Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Стройкрафт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „Спортстрой 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е лицето Г. Р. Т.. Аргументите на органите по приходите, че Г. Р. Т. е домакин на Национален студентски дом, също не обосновава извод за участие в данъчна измама. Не се споделят и доводите на органите по приходите, че получателят на стоките не е положил грижата на добър търговец.

От значение са и приобщените в хода на съдебното производство одитни доклади (за изпълнен одитен ангажимент за даване на увереност с цел: оценка за съответствието на дейността на Националния студентски дом с нормативните и вътрешните актове, правила, процедури и договори за периода от 01.07.2016 г. до 31.12.2018 г.) Националният студентски дом е юридическо лице по чл. 60 от Закона за администрацията за организиране и подпомагане дейности на студентите в областта на европейската интеграция, изкуството, културата, образованието и науката и т. н. В този одитен доклад е установено, че не са спазени изискванията на ЗОП при извършване на разходи за текущ ремонт, но не са установени нередности във връзка с извършените СМР. В одитния доклад за периода от 01.01.2019 г. до 31.03.2021 г. е установено е, че по договора с „Билдис“ ЕООД не е приложена системата на двойния подпис. Липсва подпис на лицето, отговорно за счетоводните записвания, с което не е спазено изискването на чл. 13, ал. 3, т. 1 от ЗФУКПС. Отново не са установени нередности във връзка с извършените СМР.

В обобщение РА е незаконосъобразен и трябва да се отмени в частта по ЗДДС относно отказано право на данъчен кредит в общ размер на 30 528. 52 лева по фактури, издадени от „ВНВ Трейд“ ЕООД, „Интерфоун“ ЕООД, „Стройкрафт“ ЕООД и „Спортстрой 2000“ ЕООД за данъчни периоди за данъчни периоди от м. 04.2017 г. до м. 08.2017 г., м. 11.2017 г., от м. 06.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., от м. 05.2019 г. до м. 09.2019 г. и от м. 03.2020 г. до м. 10.2020 г., ведно със съответните лихви за забава.

Относно извършена услуга по чл. 9 от ЗДДС от „Билдис“ ЕООД на С. Д. К.

За данъчен период от 01.03.2020 г. до 31.03.2020 г. жалбоподателят е подал справка – декларация с вх. № 221039966662 от дата 09.04.2020 г. с деклариран резултат ДДС за внасяне в размер на 88. 94 лева. Органите по приходите са приели, че в този данъчен период е налице неотчетен приход от „Билдис“ ЕООД. Жалбоподателят е предоставил услуга в размер на 9 000 лева в полза на

физическо лице, срещу насрещна парична престация (уговорена сума в размер на 9 000 лв), дължима от С. К.. За това данъчно събитие „Билдис” ЕООД дължи данък за продажби в размер на 1500 лева.

Съдът намира, че в тази си част РА е законосъобразен. Жалбоподателят не излага конкретни доводи относно това, защо намира, че неправилно му е начислено допълнително данъчно задължение по ЗДДС в размер на 1500 лева. Обосновани са изводите на органите по приходите, че за правилното установяване на данъчната основа трябва да се вземе предвид Анекс № 2 от 30.03.2020 г., който е представен от С. К.. В този анекс е посочено (в т. I. 2), че всички започнати и завършени довършителни работи и всички СМР извършени от изпълнителя до 30.03.2020 г. се оценяват на сумата от 8 000. 00 лева, която се дължи от възложителя С. К. на изпълнителя „Билдис” ЕООД. В точка I.5. от анекса страните приемат, че възложителят признава за установен допълнително вложен труд на стойност още 1 000 лева. Обосновани са изводите на органите по приходите, че е налице неотчетен приход от 9 000 лева. В дневниците на „Билдис” ЕООД липсват фактури за продажби с получател С. К.. Не е отразен и приход.

Съгласно разпоредбата на чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като издаде документ, в който посочи данъка на отделен ред. В случая е налице данъчно събитие. Изпълнителят „Билдис” ЕООД е извършил реално услуга в полза на С. К.. За жалбоподателя е възникнало правното задължение да начисли дължимия данък. Безспорно е, че между двете страни е имало облигационно правоотношение. Видно от представения анекс от страна на С. К. услугата, която той е получил, е на стойност 9 000 лева. Тази сума е дължима от него на дружеството, независимо че първоначалната уговорка е била собственикът С. К. да отстъпи правото да се отдават под наем посочените имоти (4 броя апартаменти) от „Билдис” ЕООД, вместо да заплаща парична сума на изпълнителя. Правилно органите по приходите са приели, че е приложима хипотезата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в договорената цена. Така сумата от 9000 (девет хиляди) лева е сума с включен ДДС. Ако тази сума се умножи по 20, а полученият резултат се раздели на 120 (данъчната основа плюс данъка върху добавената стойност), се получава данък върху добавената стойност в размер на 1500 лева, при данъчна основа 7 500 лева. Законосъобразно е начислено данъчно задължение по ЗДДС в размер на 1500 лева. Същото правилно е определено като дължимо за данъчен период от 01.03.2020 г. до 31.03.2020 г., доколкото данъчното събитие е възникнало на датата на подписване на Анекс № 2, т. е. на 30.03.2020 г.

Последващите уговорки (обективирани в Анекс № 3 от 01.10.2020 г.) между „Билдис” ЕООД и С. Д. К., че се прекратява действието на договора и че страните не си дължат никакви парични средства, стоки и бартери, не се отразяват на законосъобразността на РА. В случая това е белег за разчетни отношения между страните, които нямат за своя правна последица дискредитиране на изводите на органите по приходите. Без значение в случая е и дали физическото лице С. К. е декларирал финансов резултат от облигационните си отношения с „Билдис” ЕООД по реда на ЗДДФЛ.

Относно отказано право на данъчен кредит в размер на 354. 90 лева по фактура № [ЕГН] / 25.04.2017 г. за закупен ДМА А. iPhone

За данъчен период от 01.04.2017 г. до 30.04.2017 г. жалбоподателят „Билдис” ЕООД е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 25.04.2017 г. с издател „Ай стайл” ЕООД. Фактурата има за предмет на доставка дълготраен материален акти (ДМА) А. iPhone 7 P. 128GB B.. Данъчната основа по тази фактура е 1774. 50 лева и ДДС в размер на 354. 90 лева (копие на фактурата се намира в Приложение № 10 към делото). За този период е била

подадена СД за ДДС с вх. № 22103050085 /12.05.2017 г. с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 1051. 87 лева. Според органите по приходите по отношение на тази фактура не са налице предпоставки за признаване на правото на приспадане на ДДС. Налице са ограниченията на чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС.

Жалбоподателят не излага конкретни аргументи относно приложението на материалния закон от страна на органите по приходите по отношение на закупения от „Билдис“ ЕООД актив (телефон). Органите по приходите са установили, че закупеният от „Билдис“ ЕООД материален актив *A. iPhone P. 128GB B.* попада в приложното поле на ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит, установени в разпоредбата на чл. 70 от ЗДДС. По силата на тази разпоредба правото на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или чл. 74 от ЗДДС, когато стоките са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето (т. 2) или стоките са предназначени за представителни или развлекателни цели (т. 3). Съответни на доказателствата по делото са изводите на органите по приходите, че жалбоподателят не ангажира доказателства, че материален актив *A. iPhone P. 128GB B.* се ползва за цели, свързани с икономическата дейност на „Билдис“ ЕООД. С определението за насрочване на делото от 11.03.2024 г. и с аргумент от чл. 154, ал. 1 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК, по отношение на жалбоподателя е указано, че той носи доказателствената тежест да установи благоприятните за себе си факти. С тази тежест жалбоподателят не се справя.

В обобщение РА, в частта на допълнително начислен ДДС в размер на 1500 лева за данъчен период м. 03.2020 г., както и в частта относно отказано право на данъчен кредит за данъчен период м. 04.2017 г. за доставка за дълготраен материален актив (ДМА) *A. iPhone 7 P. 128GB B.* в размер на 354. 90 лева, е законосъобразен. В тази част жалбата на „Билдис“ ЕООД като неоснователна трябва да се отхвърли.

По отношение на разноските

Съгласно разпоредбата на чл. 81 от ГПК, във всеки акт, с който приключва делото в съответната инстанция, съдът се произнася и по искането за разноски. С оглед изхода по делото, съдът трябва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Материалният интерес по делото възлиза в размер общо на 48 366. 41 лева (ДДС в размер на 32 583. 42 лева и лихви в размер на 15 782. 99 лева), като сумата е съответна и на ред 44 от колона № 11 на Таблица 1 към Ревизионния акт.

По делото е представен списък от адв. Г. Х., като представител на жалбоподателя „Билдис“ ЕООД. Претендира се адвокатско възнаграждение в размер на 4000 лева, 50 лева държавна такса, 500 лева за СТЕ и 1275 лева за ССЧЕ. В полза на жалбоподателя е признат материален интерес в размер на 45 728. 15 лева. При прилагане простото тройно правило (45 728. 15 лева x 5852 лева : 48 366. 41 лева) размерът на претендираните разноски е в размер на 5532. 79 лева. Налице са предпоставки да се уважи претенцията на жалбоподателя за разноски до размер от 5532. 79 лева. Превалутирани, съгласно разпоредбите на чл. 12 и чл. 13 от Закона за въвеждане на еврото в Република Б., разноските възлизат в размер на 2828. 87 евро.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 45 – ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Билдис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р – 22002223001244 – 0901 – 001 / 19.09.2023 г., потвърден с Решение № 1719 от 06.12.2023 г. на Директора на дирекция „ОДОП“, **В ЧАСТТА**, относно отказано право на данъчен кредит в общ размер на 30 528. 52 лева

по фактури, издадени от „ВНВ Трейд“ ЕООД, „Интерфоун“ ЕООД, „Стройкрафт“ ЕООД и „Спортстрой 2000“ ЕООД за данъчни периоди от м. 04.2017 г. до м. 08.2017 г., м. 11.2017 г., от м. 06.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., от м. 05.2019 г. до м. 09.2019 г. и от м. 03.2020 г. до м. 10.2020 г., ведно със съответните лихви за забава, **КАТО ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите (НАП) да заплати на „Билдис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], разноски по делото в размер на 2828. 87 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.