

РЕШЕНИЕ

№ 34414

гр. София, 21.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в
публично заседание на 23.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Розалия Радева, като разгледа дело номер **9017** по описа за **2023** 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 № 8446/25.8.2023 г., постановено по адм.д. № 4987/2022 г. на ВАС, с което е отменено решение № 1700/15.3.2022 г. на АССГ, 21 с-в, постановено по адм.д. № 8571/2021 г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав с указания за поправка на констатирани процесуални нарушения, както и по събиране и преценка на събраните вече доказателства.

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 не изложи нови твърдения.

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

СПП 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:

В това производство се спори относно законосъобразността на ревизионен акт /РА/ №Р-22221319001248-091-001/06.08.2020 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221521020615-003-001/18.02.2021 г., частта, в която е потвърден с Решение № 894/14.06.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, НАП-С., с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 11.2018 г., м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. в общ размер на главницата от 154 770.98 лв. и по ЗКПО за периодите 2017 г. и 2018 г., в общ размер на главниците от 79 947.53 лв., ведно със съответните лихви за забава, както и в частта на установените лихви по ЗДДС за данъчните периоди м. 12.2018 г., м. 03.2019 г. и м. 04.2019 г., възлизащи общо на 39 176.63 лв.

Установени са задължения по ЗДДС както следва:

1. За доставки от „Мираж 23“ ЕООД, за които жалбоподателят е декларирал и упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 122 430,00 лв. за данъчните периоди от м. 08.2018 г. до м. 11.2018 г. по 32 фактури, с предмет на доставка „Предоставяне на строителни работници под наем“.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-22221019078531-141-001/14.02.2020 г. В това производство са представени: копия на спорните фактури, с приложени към тях протоколи за изпълнение на конкретни строителни работи по обекти и договор от 16.07.2018 г., сключен жалбоподателя, съгласно който „Мираж 23“ ЕООД следва да предостави квалифициран персонал в строителството с оглед полагане на квалифициран и неквалифициран труд за изпълнение на груб строеж от кофражисти, арматуристи и общи работници на обекти на възложителя.

От извършените справки в информационната система на НАП е констатирано, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби на доставчика за съответните данъчни периоди. Дружеството-доставчик е deregистрирано по ЗДДС, поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС и, че за периода на доставките то не е подало уведомления по чл. 65 от Кодекса на труда /КТ/ за назначени лица по трудови правоотношения или справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения.

За доказване на реалността на фактурираните доставки, от ревизираното дружество са представени идентични документи с тези, представени от доставчика.

След преценка на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са приели, че доставките от „Мираж 23“ ЕООД не са изпълнени реално, тъй като липсва необходимият за изпълнението им кадрови ресурс. Поради тези съображения и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на данъчен кредит общо в размер на 122 430,00 лв.

2. С мотиви, аналогични на гореизложените, ревизиращите органи не са приели реалност на фактурираните от „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД доставки по издадените през данъчен период м. 11.2018 г. шест фактури, с начислен данък общо в размер на 35 288,88 лв. и „РУМИ

СТРОЙ-РАР“ ЕООД по издадените при данъчен период м. 02.2019 г. три фактури с общо начислен ДДС в размер на 15 000,00 лв. Фактурите са с предмет на доставките „Предоставяне на строителни работници под наем“.

При извършените насрещни проверки на доставчиците не са представени изисканите им по реда на ДОПК документи, справки и писмени обяснения. В РД е посочено, че дружествата са deregистрирани по ЗДДС и не притежават назначен персонал по трудови и извънтрудови правоотношения. Единствените доказателства, касаещи спорните доставки, са ангажирани от ревизираното лице, като същите се свеждат до копия на процесните фактури и договор за наем на персонал от 01.10.2018г., сключен с „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, съгласно който доставчикът приема да предостави квалифициран персонал /арматуристи и кофражисти/ за извършване на строителни дейности на обекти на жалбоподателя. Предвид констатираната липса на собствен или нает от персонал, органите по приходите са приели, че издадените от „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „РУМИ СТРОЙ-РАР“ ЕООД фактури не документират реално изпълнени доставки с посочения предмет, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 50 288,88 лв.

3. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за данъчните периоди м. 04.2018 г. и м. 07.2018г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 900,00 лв. по фактури №0...9/16.04.2018 г., №0...4/10.04.2018 г. и №0...60/23.07.2018 г., издадени от „АСДИС“ ЕООД. Прието е, че фактури №0...9/16.04.2018 г. и №0...4/10.04.2018 г. са издадени преди датата на регистрация на дружеството по ЗДДС, а фактура №0...60/23.07.2018 г. след неговата deregистрация.

4. На основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС за данъчен период м. 01.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит по дублирана фактура №30...1140/05.12.2018 г., издадена от „ИЗОТЕХ СЕРВИЗ“ ЕООД, за която е прието за установено, че е включена в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС /дневник покупки/ на жалбоподателя през м. 12.2018 г.

5. Наред с извършените корекции по ЗДДС, на основание чл. 175 от ДОПК органите по приходите са доначислили лихви за забава за неправомерно приспадания данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе дружества, както и за деклариран, но невнесен в срок дължим ДДС за периодите м. 12.2018 г., м. 03.2019 г. и м. 04.2019 г.

Относно установените задължения по ЗКПО: Установено е в хода на ревизионното производство, че през 2017г. жалбоподателят е отчетел разходи по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в размер на 124 315,00 лв. във връзка с получени доставки от „НИКОЛАЕВ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕУРОГРОС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], реалността на които е оспорена в хода на извършеното на жалбоподателя предходно ревизионно производство за установяване на задължения по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.12.2015 г. до 30.11.2017г. и по ЗКПО за 2016г., приключило с РА №Р-22221017009041-091-001/07.01.2019 г.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция ОДОП С., за което е постановено решение №1215/15.07.2019 г., с което е потвърден изцяло. На основание чл. 156, ал. 1 от ДОПК, РА е обжалван пред Административен съд София град /АССГ/, в резултат на което е

образувано дело №10988/2019 г. С определение №8739/12.11.2019 г. на АССГ жалбата е оставена без разглеждане и производството е прекратено поради неизпълнение на дадените указания. Определението не е обжалвано пред ВАС и е влязло в законна сила, поради което е влязъл в сила и предходният, описан по-горе РА.

Аналогични са констатациите относно отчетените разходи през 2018г. През годината ревизираното лице е отчетло разходи по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в размер на 661 900,00 лв., на основание фактури, издадени от доставчиците „МИРАЖ 23“ ЕООД, „РУМИ СТРОЙ-РАР“ ЕООД. И „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Предвид недоказаното изпълнение на фактурираните доставки е прието, че отчетените разходи не са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, тъй като не документират вярно стопанска операция чрез първичен счетоводен документ. При така установените факти и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от с. з. декларираният счетоводен финансов резултат за 2017г. е увеличен със сумата от 124 315,00 лв. и за 2018г. със сумата от 661 900,00 лв. Определеният при ревизията дължим корпоративен данък за 2017 г. е размер на 12 921,68 лв. За 2018 г. е определен дължим корпоративен данък в размер на 67 025,85 лв.

В изпълнение на указанията, дадени в цитираното по-горе отменително решение на ВАС, съдът изиска РА от 7.1.2019 г., както и указа разпределение на доказателствената тежест. Въпреки това, жалбоподателят не ангажира никакви доказателства, не е направил нови доказателствени искания при повторното разглеждане на делото.

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:

Жалбата е неоснователна.

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.

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.

В случая, за установяване на посочените факти, са представени две групи доказателства. Първата група са самите фактури, както и документи относно счетоводното отразяване на процесните фактури, подробно изброени по-горе и касов бон към всяка една от тях за извършено плащане по доставките, както и приемо-предавателни протоколи, декларации за произход към част от фактурите, както и касови бонове. Установява се наличието на редовно водено счетоводство.

Същевременно, тези доказателства следва да се ценят при съпоставка с извършените проверки в ИС на НАП, посочени по-горе, като тези констатации съдържат официално удостоверяване на факти, поради което и следва да се кредитират.

В този смисъл, следва да се кредитира констатацията, че доставчиците „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД „МИРАЖ 23“ ЕООД, „РУМИСТРОЙ-РАР“ ЕООД не са имали назначен персонал по трудов и граждански договор. Същевременно, предмет на доставка по по-голяма част от фактурите е именно предоставянето на такъв. Не са представяни, респ. – не е поискано ангажиране на други доказателства, въпреки указаната доказателствена тежест, от които да може да се оборят така направените изводи.

Не са представяни документи от предходни доставчици.

По отношение на фактурите от „АСДИС“ АД, за които не е признато право на данъчен кредит се установи, че те са издавани преди и след срока на регистрацията на дружеството по ЗДДС.

По отношение на „ИЗОТЕХ СЕРВИЗ“ ЕООД се установи, че е дублирана фактура, поради което следва да се откаже ДДС върху дублираната.

Предвид изложеното и при съвкупната преценка на събраните доказателства съдът намира, че следва да се направят следните доказателствени изводи: първите три доставчици не са имали нает персонал, а същевременно предмет на доставките е именно предоставянето на такъв. Въпреки че са предприети необходимите процесуални действия, насочени към установяване на факти от

обективната действителност, не се установяват посочените факти.

С оглед гореизложеното съдът намира жалбата за неоснователна в частта относно ДДС. При съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, както и при съобразяване на изводите, изложени по-горе следва да се направи заключението, че не са налице предпоставките на цитираните по-горе норми, за да се приеме, че жалбоподателят би могъл да се ползва от право на приспадане на данъчен кредит, съответно – РА и оспореното в това производство решение на ответника са законосъобразни. Не може да се направи извод за реалност на доставките.

По отношение на ЗКПО.

Предвид изложените мотиви за липса на реално изпълнени доставки по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, както и предходното ревизионно производство приключило с издаването на влязъл в сила РА №Р-22221017009041-091-001/07.01.2019г., основателно органите по приходите са приели, че отчетените разходи са документално необосновани.

Процесните фактури, по отношение на които не следва да се признае данъчен кредит, счетоводно са отразени в текущия отчетен период, което е довело до намаляване на счетоводния финансов резултат. Ето защо съдът споделя изводите, че следва да се извършили преобразуване на декларираните от жалбоподателя финансови резултати по реда на ЗКПО за данъчните периоди 2017г. и 2018 г.

Съгласно чл. 10 от ЗКПО, за да бъде признат като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, за целите на данъчното облагане, следва да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първо - да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Второ - този документ да отразява вярно стопанската операция.

В конкретния случай, спорните разходи не отговарят на изискванията на ал. 1 от чл. 10 на ЗКПО от гл.т. на второто условие - и не са документално обосновани доколкото документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално извършени между посочените във фактурите контрагенти. Ето защо и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не следва да се признаят за данъчни цели.

На основание чл. 16 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се счита и заплащането на възнаграждения и обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Настоящият случай попада в хипотезите на чл. 16, ал. 1, и ал. 2 т. 4 от ЗКПО, поради което и съдът прави извод, че ревизиращите органи правилно са установили допълнителни задължения по ЗКПО. В тази част РА, е законосъобразен.

Този изход на съдебния спор определя като основателно искането на ответника за юрисконсултско възнаграждение, което съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2,

т. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, при материален интерес от общо 273 895,14 лева (главници и лихви), определя в размер на по 5269 лв. за всяка една от трите инстанции или общо 15 807 лв.

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 на „СОФИЯ ТРЪСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт №Р-22221319001248-091-001/06.08.2020 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт №П-22221521020615-003-001/18.02.2021 г., частта, в която е потвърден с Решение № 894/14.06.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, НАП-С., с който са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 11.2018 г., м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. в общ размер на главницата от 154 770.98 лв. и по ЗКПО за периодите 2017 г. и 2018 г., в общ размер на главниците от 79 947.53 лв., ведно със съответните лихви за забава, както и в частта на установените лихви по ЗДДС за данъчните периоди м. 12.2018 г., м. 03.2019 г. и м. 04.2019 г., възлизащи общо на 39 176.63 лв.

ОСЪЖДА „СОФИЯ ТРЪСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 15 807 лв.

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 1700 лв. при неизпълнение на указанията жалбата следва да бъде върната.