

РЕШЕНИЕ

№ 3996

гр. София, 30.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав, в
публично заседание на 11.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разглежда дело номер **11797** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във връзка с § 2, във връзка с чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба, подадена от „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано Е. М. В., в качеството му на управител, със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], бл. № 8, вх. Е, ап. 100, чрез адв. Д. Б., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221423002707-091-001 от 22.02.2024г., издаден от В. Т. Д. - началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол - орган, възложил ревизията и П. И. А. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – [населено място], потвърден с Решение № 777 от 05.06.2024 г. на зам.директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] (ОДОП) при Централно управление на Национална агенция за приходите (ЦУ на НАП).

С ревизионния акт за данъчни периоди м. юни и м. август 2022 г., м. април и м. май 2023г. са извършени корекции на декларираните резултати и са определени задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 35 500.00 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 4 541.09 лв., както и за периода от 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г. са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по реда на Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) в размер на 3 910.00 лв. и лихви 297.38 лв.

Пред настоящия съд е второ първоинстанционно разглеждане на жалбата по реда на чл. 226 от АПК, след като с Решение № 10875 от 04.11.2025 г. по описа на ВАС, постановено по адм.дело №

1838/2025 г. по описа на съда, е отменено Решение № 27458 от 17.12.2024 г. по адм. дело № 7377/2024 г. по описа на Административен съд София-град и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда.

В сезиращата съда жалба са изложени твърдения за неправилност и незаконосъобразност на ревизионния акт. За отказаното правно на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС въз основа на констатациите в РА за липса на реални доставки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС са изложени аргументи във връзка с принципите на чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, като се твърди, че в обжалвания ревизионен акт не се съдържа анализ на всички доказателствата събраните в хода на ревизията за конкретните доставки и е неправилна преценка на обсъдените такива. На следващо място е посочено, че дружеството няма достъп до информация, с каквато разполагат служителите на НАП по отношение кадрова, техническа обезпеченост, както и за наличие или липса на задължения на доставчиците пред органите по приходите. Също така от жалбоподателя е изложено становище, че получателят не може да носи отговорност за действията на своя доставчик, като действието от което зависи правото на данъчен кредит на получателя по реална доставка е данъчен документ със законоустановено съдържание, като дали този документ ще бъде включен от доставчика в дневника му не определя правото на данъчен кредит. Изложени са и подробни аргументи по отношение на твърдението, че недоказаната кадрова обезпеченост и ненамирането на данъчен адрес на пряк или предходен доставчик не е основание да се твърди липса на реалност на доставката. За доставката от търговско дружество „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД е посочено, че е извършвало облагаеми доставки – реконструкция на ВиК Мрежи на „ВиК“ ООД С. като са приложени фактури, договори, приемо-предавателни протоколи и хронологични регистри на сметки 411, 401, 703,602 и 4532. За доставката от „ТИ ЕС ТИ ГРУ“ ЕООД е изложено, че органите по приходите не посочват с „какви точно доказателства“ се доказва т. нар. „калкулиране на цената на услугата“, като в отговор на ИПДПОЗЛ са представени фактури с № 1...143 от 24.06.2022 г., № 258 от 18.05.2022 г. и № 259 от 18.05.2022 г. За констатираното несъответствие от служители на НАП между предмета на договора и този на фактурата е посочено, че договора е заложена проверка на извършването на СМР и съответните книжа за периода от м. 01 до м. 03.2022 г., когато е сключен договора, а от м.03.2022 г. до м.05.2022 г., какъвто е предмета на фактурата, т. е. за бъдещ период, но в рамките на срока на действие на договора. Също така е изложено, 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 упражняване на това право. Към жалбата за доставките от „ПОДИНВ 2“ ЕООД са приложени фактури и документи за осчетоводяването им. За допълнително определените задължения по реда на ЗДДФЛ се твърди, че органите по приходите се основават на анализ на счетоводни сметки, по Главна книга на сметка 501 за периода 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г. като това са осчетоводени „аванси по граждански договори“ и към датата на провеждане на ревизията, при издаване на РД периодите за отчитане на тези аванси не са приключили, както и че няма събрани доказателства сумите да са достигнали до собствениците на капитала на съответното дружеството или свързани е тях лица. Моли съда да отмени ревизионния акт. Претендира присъждане на разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД се представлява от адв. Д. с приложено по делото пълномощно, който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена като бъде отменен ревизионният акт по аргументи, изложени в нея. Претендира присъждане на разноските по предоставен списък по чл. 80 от ГПК, във вр. с чл. 144 от АПК.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, редовно призован, представлява се

от юрк. П., с приложено по делото пълномощно. Оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна и незаконосъобразна. Претендира юрисконсултско възнаграждение по предоставен списък.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител, не взема становище по основателността на жалбата.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

В. съд с Решение № 10875 от 04.11.2025 г. по описа на съда, постановено по адм.дело № 1838/2025 г. отменя Решение № 27458 от 17.12.2024 г. по адм. дело № 7377/2024 г. по описа на Административен съд София-град като в мотивите си излага, че РА не е нищожен, тъй като не е издаден в противоречие с разпоредбата на чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221423002707-020-001 от 09.05.2023 г., издадена от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед № 3-ЦУ-883 от 05.05.2023 г. и Заповед № 3-ЦУ-1997 от 04.11.2022 г. на зам. директора на ТД на НАП, във вр. със Заповед № РД-01-864 от 04.11.2022 г. на изпълнителен директор на НАП е възложено извършването на ревизия на дружеството от „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] представлявано от Е. М. В. за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.06.2022 г. до 31.03.2023 г. Състава на ревизиращия екип е бил определен от П. И. А. - ръководител на ревизията и В. Г. Арсков на длъжност главен инспектор по приходите. Определен е 3 (три) месеца срок за изпълнение. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 01.06.2023 г., чрез активиране на електронна препратка от обявения електронен адрес „stroj_e[електронна поща]“.

На 01.08.2023 г. на основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК е издадена Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22221443002707-020-002, с която в обхвата на ревизионното производство е включено и установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.04.2023 г. до 31.05.2023 г., както и установяване на задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по реда на ЗДДФЛ за периода от 01.04.2023 г. до 30.06.2023 г.. Срокът на ревизията е определен до 01.09.2023 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 31.08.2023 г.

На основание чл. 114, ал. 2, във вр. с чл. 113, ал. 3 и чл. 112, ал. 2 от ДОПК със ЗИЗВР № Р-22221443002707-020-003 от 01.09.2023 г. срокът на ревизията е продължен до 01.11.2023г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 12.09.2023 г. по отношение на същите видове задължения и период.

На 12.10.2023 г. със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221423002707-020-004 в обхвата на производството допълнително е включено и установяване на задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по реда на ЗДДФЛ за периодите 01.01.2023 г. до 31.03.2023г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 13.10.2023 г.

През ревизиращия период дружеството жалбоподател е извършвало инженерни дейности и технически консултации, за което е имало издаден лиценз от Министерство на регионалното развитие и благоустройството по чл. 166, ал. 1, т. 1 от Закона за устройство на териториите (ЗУТ). В хода на ревизионното производство на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) с № Р-22221423002707-040-001 на 17.05.2023 г. като на

14.06.2023 г. като с придружително писмо вх. № Р-22221423002707-ПРД-001-И са представени исканите документи, подробно описани и обсъдени в РД. ИПДПОЗЛ № Р-22221423002707-040-002 от 23.08.2023 г. е връчено по чл. 32 от ДОПК на 27.09.2023 г. От дружеството не са представени изискваните документи.

С Протокол № Р-22221423002707-ППД-001 от 08.11.2023 г. от ревизиращите органи са били присъединени документи, представени от лицето в хода на направена проверка за установяване на налични активи на 06.07.2023 г., в т.ч. оборотни ведомости, главни книги, справки по счетоводни сметки, фактури от доставчици, договори и приемо-предавателни протоколи като му е била указана възможността да направи корекция на ползвания данъчен кредит по фактури, издадени от „ПОДИНВ 2“ ЕООД, както и да подаде декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) като декларира окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по чл. 38 от ЗДДФЛ. Дружеството не е извършило корекция.

На основание чл. 45 от ДОПК са били инициирани насрещни проверки на доставчиците – търговските дружества „ПОДИНВ 2“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за резултатите от които са съставени протоколи за извършени насрещни проверки. Въз основа на събраните доказателства и анализ на същите органите по приходите са приели, че са налице основания за установяване на задължения за данъци, различни от декларираните.

Съставен е Ревизионен доклад (РД) № Р-22221423002707-092-001 от 14.11.2023 г., връчен електронно на 02.01.2024 г. По реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу РД, въпреки подадено искане за продължаване на срока, като същият е продължен до 15.02.2024 г.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001 от 22.02.2024 г., издаден от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията и П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията като са установени задължения за данък върху добавената стойност, различни от декларираните, а именно в размер на 35 500.00 лв. и са начислени лихви в размер на 4541.09 лв., както и задължения за данък върху дивидентите по реда на ЗДДФЛ в размер на 3 910.00 лв. и са начислени лихви в размер на 297.38 лв. РА е връчен електронно на 19.03.2024 г.

На първо място, от органите по приходите е отказан данъчен кредит в размер на 9 000.00 лв. за месец 06.2022 г. по фактура с № [ЕГН] от 24.06.2022 г. издадена от дружество „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, с предмет „по договор за проверка на реално изпълнените СМР, вкл. проверка на строителните книжа на обекти Реконструкция на магистрален водопровод и главен водопровод [населено място] за периода от м. 01.2022 г. до м. 05.2022 г.“

За да бъде отказан данъчният кредит, служителите на НАП посочили, че в отговор на връчено искане за представяне на документи, доставчикът по фактурите е представил процесната фактура, договор сключен между страните от 24.03.2022г. за предоставяне на инженерни услуги, приемо-предавателен протокол от 24.06.2022г., справка за актуалното състояние на всички трудови договори към 14.09.2022г., Справка за извършените продажби от месец януари до месец декември 2022 г. и инвентарна книга. При извършена проверка в информационната система на приходната администрация е било установено, че от 05.12.2022 г. „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами, както и, че през месец юни 2022г. в дружеството са били наети 12 лица на трудов договор на длъжностите работник в строителството, инженер пътно строителство, асистент офис, монтажник на изделия от метал, технически ръководител строителство, мениджър екип,

длъжностно лице по безопасност и здраве. От страна на ЗЛ не са представени банкови извлечения, фискални бонове за плащане по фактурата; свидетелство за регистрация на ЕКАФП; информация за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд; не е била представена информация кой е извършил физически доставката на услугата, каква квалификация притежава, име, ЕГН, копие на свидетелство за притежавана квалификация; информация за предмет на дейност на фирмата; аналитична отчетност на разходите за СМР по обекти за периода на датата на изпълнение на доставката; отчетени командировъчни и други разходи за работниците (храна и спане); оборотни ведомости за съответния период, както и хронологичен регистър на записванията по сметка 4532. Въз основа на така установеното ревизиращите органи приели, че не може да се докаже реалност на фактурираната доставка, тъй като не са налице доказателства за техническа, технологическа, кадрова, материална и финансова обезпеченост на дружеството; към фактурата е приложен само договор за предоставяне на инженерни консултантски услуги и ППП, не са представени документи за извършено разплащане, липсва информация за извършени разходи във връзка с извършен транспорт на работниците, за извършени разходи във връзка с извършени транспорт на разходи за командировки и др.. Не се установявало с какъв ресурс е извършена фактурираната доставка, тъй като при насрещна проверка на доставчика не са представени данни и за превъзлагане на поетите задължения от подизпълнители. В обобщение е изложено, че за осъществяване на доставката е било необходимо наличието на трудов ресурс с необходимата квалификация, материална и техническа обезпеченост, поради, което е било прието, че в процесния случай е налице формално фактуриране на доставка, без реално осъществяване на такива от доставчика.

На второ място, отказан е данъчен кредит в размер на 4 000.00 лв. за месец август 2022 г. по фактура с № [ЕГН] от 16.08.2022 г., издадена от „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД с предмет „консултантска услуга - геодезическо заснемане на обекти, съгласно договор“.

От органите по приходите на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, като в отговор не са били постъпили такива. Дружеството е декларирало вид на търговската си дейност - производство на метални изделия, като по данни от информационната система на НАП е било установено, че то има и публични задължения в големи размери. От жалбоподателят е била представена процесната фактура, договор сключен с доставчика от 18.07.2022 г. за предоставяне на геодезически услуги и приемо-предавателен протокол от 16.08.2022 г., без да са представени документи за плащане. Ревизиращите органи приели в заключение с оглед на обстоятелството, че от проверяваното дружество не се представени документи свързани с фактурата, не може да се докаже реалност на фактурираната доставка, тъй като при извършената проверка не са били надеждно доказани и отчетен и разходите за тяхното извършване от страна на изпълнителя им, липсвали доказателства за техническа и кадрова обезпеченост (работници по трудов договор, които притежават необходимата професионална квалификация за извършване на конкретната дейност)

На трето място, отказан е данъчен кредит в размер на 22 500.00 лв. за месеците април и май 2023 г. по фактури с № [ЕГН] от 20.04.2023 г. и № [ЕГН] от 12.05.2023 г., отразени в дневниците за покупки на ревизираното лице като издадени от „ПОДИНВ 2“ ЕООД.

По реда на чл. 32 от ДОПК на доставчика е било връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, но такива не са били представени. Ревизираното дружество също не е представило спорните фактури и съпътстващи доставките документи, вкл. и документи за плащане, поради което от органите по приходите е направен извод за липса на доказателства за реално осъществени сделки.

С оглед на така установеното ревизиращият екип е приел, че за признаване на правото на данъчен

кредит по фактури, издадени на данъчните субекти „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД, „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД и „ПОДИНВ 2“ ЕООД не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

- За установените задължения за данък върху дивидентите по реда на ЗДДФЛ, ревизиращите органи от предоставените документи установили, че по счетоводни данни за времето от месец 01.2023 г. до месец 03.2023 г. включително по дебита на заведената от дружеството счетоводна сметка 422 „Подотчетни лица“ за 2023 г. са осчетоводени предоставени парични средства в размер на 78 200.00 лв. без данни за получателите, както и не е било доказано възстановяване на сумите в патримониума на дружеството. За посоченото обстоятелство с предоставяне на служебни аванси е установено от органите по приходите, че нито предоставянето на служебните аванси е отразено счетоводно съгласно НСС, нито са налице счетоводни записи, отразяващи изразходването им за осъществяваната от дружеството дейност или тяхното възстановяване, както и не са били представени каквито и да било документи, установяващи изразходването на средствата във връзка с дейността на дружеството, поради което обстоятелството, че въпреки това, суми в различни размери (от няколко стотин лева до няколко хиляди лева) са изплащани регулярно в рамките на половин година обосновавали извод за служителите на приходната администрация, че се касае за скрито разпределение на печалба, представляващо дивидент съгласно легалната дефиниция на това понятие, дадена в § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ и съответно се дължи окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ. Установеният при ревизията данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г. е 3 910.00 лв., а на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми е била определена лихва в размер на 270.85 лв.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред с жалба вх. № 53-06-3618 от 02.04.2024 г. по регистъра на ТД на НАП – С., във връзка с което зам. директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП се е произнесъл с Решение № 777 от 05.06.2024 г., с което е отхвърлил оспорването.

По делото е назначена и приета, неоспорена от страните съдебно икономическа експертиза от вещото лице М. Р. Н.-Г., която съдът кредитира като обективна и отговаряща на поставените задачи и ще ги коментира по-долу в решението си. Вещото лице в заключението си е дало становище, че получените услуги от дружествата доставчици „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД, „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД и „ПОДИНВ 2“ ЕООД са отразени в счетоводството на жалбоподателя като текущ разход за основната дейност, въз основа на първични счетоводни документи, отговарящи на изискванията на чл. 7 от Закон за счетоводството и чл. 114 от ЗДДС. Също така процесите фактури са счетоводно отразени при доставчиците „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД и „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ (данъчната основа по съответните фактури). Начисленият и отразеният във фактурите ДДС е отразен по кредита на сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“ като осчетоводяването им е въз основа на издадените фактури. За доставчик „ПОДИНВ 2“ ЕООД не е посочено нищо, тъй като не е била представена счетоводна и търговска документация. Също така е установил, въз основа на документите няма данни за извършено плащане към доставчиците по процесите фактури, както и че доставчиците не представят данни за получени плащания по тези фактури. На следващо място, вещо лице в становището си констатира, че в представените фактури и приемо-предавателни протоколи не са посочени количество и вид на услугите, като в приемо-предавателните протоколи е възпроизведен предмета на договора. За ревизираните периоди е посочено, че в дружеството жалбоподател са

били назначени 2 лица по трудови правоотношения - С. П. Б. на длъжност „инженер индустриални машини“ и Б. П. Я. на длъжност „строителен инженер“. В „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД съгласно представена справка за актуалното състояние на всички трудови договори и по данни от ИС на НАП за периода от 01.03.2022 г. до 30.06.2022 г. в него са били назначени 12 лица по трудови правоотношения на длъжности - работник строителство, длъжностно лице безопасност и здраве, инженер пътно строителство, асистент офис, монтажник изделия от метал, технически ръководител строителство и мениджър екип, а за „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД и „ПОДИНВ 2“ ЕООД не са установени данни за персонал и техническа обезпеченост. От представена инвентарна книга на доставчика „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е установено, че дружеството е разполагало с машини - багери марка „NEW HOLLAND“, „V. ЕС 300“ и „KOMATSU“ и валяк. Експерта е дал заключение и на възложената задача да посочи по какъв начин са били използвани получените услуги по процесните фактури, както и участвали ли са същите в осъществяването на последващи облагаеми доставки от страна на „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД. В становището си посочва, за последващата реализация жалбоподателят представя споразумение за обединение със „СТРОЙ НАДЗОР К.“ ДЗЗД и договор № 06 от 10.02.2021 г. сключен между „СТРОЙ НАДЗОР К.“ ДЗЗД и „ВИК“ ООД [населено място] за изпълнение на строителен надзор и изпълняване на функции на Инженер по ФИДИК за обекти „Реконструкция на главните водопроводи на ВС „Б.“ от ПСПВ Енчец до НР 13 000 куб.м и до НР 5000 куб.м., подобект „Изграждане на втора камера на НР 5 000 куб.м. и „Реконструкция на магистрален водопровод на ВС „Б.“ от [населено място] до ПСПВ Енчец в рамките на проект Доизграждане и реконструкция на водоснабдителна система и канализационни мрежи в обособена територия, обслужвана от „ВИК“ ООД [населено място], въз основа на което са представени и 3 броя издадени фактури към „СТРОЙ НАДЗОР К.“ ДЗЗД на обща стойност 73 849.50 лв. с ДДС.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Жалбата е допустима, с оглед срока на подаването и спазване на изискванията на чл.156 ДОПК. Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001 от 22.02.2024 г., издаден от В. Т. Д. - началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол - орган, възложил ревизията и П. И. А. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – [населено място], потвърден с Решение № 777 от 05.06.2024 г. на зам. директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите, с който на дружество „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД са извършени корекции на декларираните резултати за данъчни периоди м. юни и м. август 2022 г., и м. април и м. май 2023 г. и са определени задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 35 500.00 лв. по фактури издадени от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД, „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД и „ПОДИНВ 2“ ЕООД на осн. чл. 68, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС и са начислени лихви за забава в размер на 4 541.09 лв., както и за периода от 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г. са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по реда на Закона за данъците върху доходите на физическите лица в размер на 3 910.00 лв. на осн. чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ и лихви 297.38 лв.

В настоящето производство и съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните

разпоредби по издаването му.

Заповедта за възлагане на ревизия № Р-22221423002707-020-001 от 09.05.2023 г. е издадена от В. Т. Д., на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ при ТД на НАП В., като издателят ѝ, с оглед на заеманата длъжност, е сред органите компетентни да издават ЗВР, посочени в заповеди: Заповед № ЗЦУ-ОПР-22 от 22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед № ЗЦУ-883 от 05.05.2023 г. и Заповед № ЗЦУ-1997 от 04.11.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП и Заповед РД-01-864 от 04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Следователно заповедта за възлагане на ревизия и за изменение на заповедите за възлагане на ревизии е издадена от компетентен орган в кръга на неговите правомощия, като съдържание отговаря на изискванията по чл. 113 от ДОПК, подписани с електронен подпис на началник сектор в отдел „Ревизии“ в ТД на НАП В. Т. - В. Т. Д.

Не е налице нищожност на РА, тъй като настоящата съдебна инстанция приема, че същите ревизиращите органи са служители на единната данъчна администрация и компетентността им е на територията на цялата страна. Съгласно чл. 10, ал. 9 от ЗНАП - при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. По силата на тази разпоредба произтича компетентност за приходната администрация от друга ТД на НАП да издава актове спрямо лица, които не са в териториалната компетентност на съответната дирекция. В случая, става въпрос за изключение от правилата, заложи в чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК за обхвата на териториалната компетентност, която е обвързана с постоянния адрес на ревизираното лице, каквото е ревизираното лице, като необходимостта е във връзка с оперативната самостоятелност на изпълнителния директор. В този смисъл е и становището, застъпено в ТР № 3 от 26.06.2025 г. на ВАС.

Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, който е определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция - чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и от ръководителя на ревизията определен със заповедта за възлагане на ревизия - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК. Оспореният Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001 от 22.02.2024 г., е издаден от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията, и П. И. А. на длъжност главен инспектор по приходите, определена за ръководител на ревизията със заповедта за възлагане на ревизия, като издателите на ревизионният акт са разполагали с материална компетентност.

Посочените по-горе заповед за възлагане на ревизия и заповеди за изменение на ЗВР, съставения въз основа на ревизията Ревизионен доклад и Ревизионен акт са издадени, чрез информационна система „Контрол“ като електронни документи, подписани с електронен подпис.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт, не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт. Спазен е и срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5 - годишния срок.

Настоящата съдебна инстанция приема всички актове в ревизионното производство – Заповеди за възлагане на ревизии, Заповеди за изменение на възложената ревизия, Ревизионен доклад и Ревизионен акт за издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис (КЕП). Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г.

относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО/ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г., като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В процесния случай Заповедта за възлагане на ревизия, заповедите за нейното изменение, ревизионния доклад и ревизионен акт са създадени като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, по отношение, на който с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно, като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя, в 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.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения-такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 от ДОПК, представляват мотиви и на РА.

Ревизията е приключила в срока по чл. 114, ал. 2 от ДОПК. РД е съставен от ревизиращите органи на 14.11.2023 г., в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК. РД съдържа предвидените в чл. 117, ал. 2 от ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства. В хода на ревизията органите по приходите са попълнили преписката с необходимите доказателства, на база на които е извършена проверка на релевантните за облагането на жалбоподателя обстоятелства. Съответно спазен е и срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт.

В обобщение с оглед на изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

При изследване на материалната законосъобразност съдът съобрази следното:

Предметът на спор между страните е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 35 500.00 лв. и начислени лихви в размер на 4 541.09 лв. по фактури издадени от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД, „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД и „ПОДИНВ 2“ ЕООД на осн. чл. 68, ал. 1, т. 1, във вр. с чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС - доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС обуславя възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от

ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на услугите по облагаемата доставка - арт. 9, ал. 1 от ЗДДС, както и последващото им използване в облагаемата дейност на търговеца.

Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките е заложено и в практиката на СЕС - Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, в което се подчертава, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. В Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 е застъпено „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране, допускат на получател на фактура да се откаже от право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“. Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва че, за да се ползва от правото на приспадане е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (Решение дело C-285/11 „Б.“, точка 29). Ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано. Преценката относно това дали са налице спорните такива в процеса, относно доставянето на услугите се прави от съда в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

В случаите, когато органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши всеобхватна преценка по приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане, не може да се откаже. Едва след това националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект, нагоре или надолу по веригата доставки (Решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 – т. 44, т. 45 и т. 52). Ако реалността на доставките не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не)добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

Относно фактура № 1...143 от 24.06.2022г. с доставчик „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и фактура № 1...5 от 16.08.2022г. с доставчик „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД съдът намира, че са налице доказателства за предоставени услуги/стоки от посочените доставчици; жалбоподателят е представил надлежно всички необходими документи, доказващи реалност на съответните доставки, а именно: фактури, договори, протоколи за приемане на извършените дейности, хронологии на счетоводни регистри.

Видно от договор от 24.03.2022г., сключен между жалбоподателя в качеството му на възложител и „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД в качеството му на изпълнител, е възложено проверка на изпълнение на СМР, вкл. проверка на строителни книжа на подробно описани строителни обекти, като в договора е посочен краен срок за изпълнение, права и задължения на страните, възнаграждение и отговорност при прекратяване на договора. На 24.06.2022г. е сключен приемо-предвател

протокол, с който услугата е приета за изпълнена.

Съответно, с договор за предоставяне на геодезически услуги от 18.07.2022г. доставчикът „Грамаде 2008“ ЕООД се е задължил пред жалбоподателя в качеството му на възложител да извърши „геодезическо заснемане на обект „реконструкция на ВИК мрежи, [населено място]“, „реконструкция и доизграждане на ВИК мрежи с Калипетрово“, „ реконструкция и доизграждане на ВИК Мрежи [населено място]“, в срок до 16.08.2022г. Договорът съдържа клаузи за насрещните задължения, възнаграждение и отговорности. На 16.08.2022г. между страните е сключен приемо- предавателен протокол за приемане на геодезическата услуга по договора.

Приходите по процесните две фактури, издадени ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД са намерили счетоводно отражение при посочените доставчици по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на сметка 703 „ Приходи от продажба на услуги“.

Установено е и че доставчикът „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД към периода на спорното данъчно събитие е разполагал с персонал, вкл. съответен на изпълнената по договора 24.03.2022г. услуга- инженер пътно строителство, дл.лице по безопасност и здраве, технически ръководител строителство и др.

За доставчика „Грамаде 2008“ ЕООД е установено, че с договор от 20.07.2022г. е превъзложил горепосочените геодезически услуги на „Техномакс БГ“ ЕООД, като същите са приети след осъществяването им с протокол от 12.08.2022г. Издадена е фактура № 468/12.08.2022г. с данъчна основа 19080лв.

Съдът намира, че е налице обвързаност между предмета на фактура №1...143 от 24.06.2022г. с доставчик „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и фактура № 1...5 от 16.08.2022г. с доставчик „Грамаде 2008“ ЕООД и предмета на сключените между страните договори, както и доказателства за престиран резултат. Представените писмени доказателства, макар да представляват частни документи, са допустими писмени доказателства по смисъла на чл. 49 от ДОПК, не са оспорени по реда и в срока по на чл. 193 от ГПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК по отношение на тяхната истинност, поради което се ползват с придадената им от закона формална доказателствена сила и следва да бъдат ценени като годни доказателства, които обективират реално възникнали облигационни правоотношения и реално престиран конкретен резултат от лицето, посочено като доставчик в издадените на ревизираното лице фактури.

Не се споделят изводите на решаващия орган относно горните доставки, че е налице формален начин на документиране на сделките и че на ревизираният е било известно това формално участие без фактически да има осъществени сделки. Обективни данни за такова недобросъвестно поведение на ревизираните органи по приходите не са установили.

Органите по приходите са мотивирали отказа за признаване на правото на данъчен кредит с аргументи, касаещи материалната и кадрова обезпеченост на доставчиците респ. ненадлежно удостоверени и доказани разходи за извършването на услугите при последните. Трудностите в процеса по събиране на доказателства при доставчиците не могат да се тълкуват във вреда на ревизираното лице. Обстоятелството, че по делото в главното производство не е установено в пълнота с какъв персонал е разполагал доставчика, активи, разходи за услугата/стоката, извършен транспорт във връзка с услугите само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане на данъчен кредит.

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.

В същата тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от Директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, 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 данъчнозадължено 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 данъчнозадължено 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 данъчнозадължено 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 „данъчнозадължено 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 данъчнозадължено 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 данъчнозадълженото 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., Ferimet, 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.

Последиците от налични пороци в кадрова, счетоводна и др. вид обезпеченост при доставчика, не могат да се вменят в тежест на стопанския субект. 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 отново Решение от 11 ноември 2021г., Ferimet, C-281/20).

Не се възприемат за решаващи и изводите на ревизиращите за ненадлежо изясняване от страна на жалбоподателя на някои спорни според тях обстоятелства (как е избран изпълнителя, как е формирана стойността на услугата, какви документи са предадени на изпълнителя, кое лице е извършило проверката на качеството на изпълнената услуга). Съгласно постоянната практика на Съда на Европейския съюз, правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения 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 данъчнозадължените лица да не са изпълнили някои формални условия (отново в С-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.

Непредставянето на доказателства за плащане също само по себе си не е основание данъчните органи да откажат правото на приспадане на данъчен кредит, след като са налице материалноправните предпоставки- доказателствата са за реално извършена доставка, получателят е регистриран по ЗДДС и притежава редовен данъчен документ, като плащането не е елемент от фактическия състав за упражняване правото на данъчен кредит.

В процесния случай не съществува спор по отношение на обстоятелството, че са изпълнени формалните изисквания. От събраните по делото доказателства се установява и изпълнението на материалноправните изисквания, доколкото на данъчната администрация са били представени необходимите доказателства, за да провери тези изисквания.

По горните съображения ревизионният акт в тази му част следва да се отмени.

Различен извод съдът прави по отношение на **фактура № 220/20.04.2023г. и фактура № 276/12.05.2023г. с доставчик „ПОДИНВ 2“ ЕООД**. При извършената ревизия органите по приходите констатира, че от проверяваното дружество не са представени документи, свързани с фактурите в.т.число не са представени и самите фактури. По реда на чл. 32 от ДОПК на доставчика е било връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, но такива не са били представени. С жалбата до съда са представени заверени копия на посочените две фактури, като се установява, че посоченият в тях предмет е „по договор за инженерна услуга“ и „съгласно договор за инженерна услуга“. Няма други представени писмени доказателства за какъв по съдържание и правоотношения договор става въпрос, относно какъв обект и какъв вид инженерни услуги. Не е налице проследимост на изпълнението, тъй като липсва договор, протокол за приетата услуга или други писмени доказателства за нейната реалност. Липсват доказателства за конкретизация на предмета на услугата, като общото ѝ посочване като „инженерна услуга“ не позволява да се индивидуализира- консултантска, проектна дейност или дейност по техническо ръководство и строителен надзор.Разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква фактурите, въз основа на които може да се упражни правото на данъчен кредит, да съответстват на изискванията, разписани в чл. 114, ал. 1 от ЗДДС. Респективно неспазване на тези изисквания, в частност на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС е достатъчно основание, за да не бъде признато на получателя по доставката правото на приспадане. В тази връзка следва да се съобрази приетото в решението на СЕС от 8 май 2013 г. по дело С-271/2012, а именно, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, (дори ако в допълнение към последните е представена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки, какъвто не е настоящия случай). В случая в процесната фактура е вписано „По договор за инженерна услуга“, без да е конкретизиран нито видът на стоката/услугата, нито е представен протокол или спецификация, към които фактурата препраща. Това препятства индивидуализирането на фактурираната доставка и способът ѝ за изпълнение.

След като доставката нито от фактурата, нито от други доказателства не е конкретизирана, то не би могло да се презумира, че е настъпило данъчното събитие. По аргумент от чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС посочването на вида на стоката/услугата е част от задължителните реквизити на фактурата, а при липсата на такъв издаденият документ не би могъл да се квалифицира като данъчен по смисъла на чл. 71, т. 1 ЗДДС.

По изложените съображения ревизионният акт е правилен и законосъобразен в тази му част.

По отношение на облагането по ЗДДФЛ, съдът съобрази следното:

По счетоводни данни е било установено, че за времето от месец януари 2023 г. до месец март 2023 г. по дебитата на счетоводна сметка 422 „Подотчетни лица“ за 2023 г. са осчетоводени предоставени парични средства в размер на 78 200.00 лв. като липсват данни за това кои са получателите и без възстановяване на сумите в патримониума на дружеството. От ревизираното дружество не са били представени първични счетоводни документи и информация за разходването им. Обстоятелството, че въпреки това, суми в различни размери (от няколко стотин лева до няколко хиляди лева) са изплащани регулярно в рамките на цялата година от ревизиращите органи е обосновал извод за това, че се касае за скрито разпределение на печалба от управителя, представляващо дивидент съгласно § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ, който подлежи на облагане с окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ, при ставка на данъка от 5 %, определен в размер на 3 910.00 лева.

С окончателен данък на основание чл. 38, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ се облагат доходи от дивиденти и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България. Съгласно разпоредбата на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ във връзка с § 1, т. 5, б. „в“ на ДР на ЗДДФЛ окончателният данък за доходите от дивиденти под формата на скрито разпределение на печалбата се определя върху brutния размер на начислените суми. Легалната, дефиниция на понятието „скрито разпределение на печалбата“ се съдържа в § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО, към която препраща нормата на § 1, т. 8 от ДР на ЗДДФЛ. По смисъла на § 1, т. 5, б. „а“ от ДР от ЗКПО „скрито разпределение на печалба“ са сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да било форма в полза на акционерите, съдружниците или свързаните с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, б. „а“ и б. „б“.

В процесният случай не са представени доказателства като разходно-оправдателни документи, удостоверяващи основанията за предоставяне на процесиите суми, както и тяхното последващо разходване, основателен се явява изводът, че изведените от патримониума на дружеството парични средства са използвани от управителя, без впоследствие да са възстановени от него. Предвид изложеното процесните суми следва да се третираат като извършено скрито разпределение на печалбата по смисъла на т. 5, б. „а“ от § 1 на ДР на ЗКПО, поради което правилно за 2023 г. е определен данък по реда на чл. 38, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ.

Изводът на ревизиращите е правилен, тъй като безспорно е налице изплащане на парични средства от дружеството в размер на 78 200 лв., при отсъстващи доказателства за каквото и да било служебно предназначение- разходнооправдателни документи, авансови отчети, заповеди, пътни листове. Не са налице и доказателства за връщане на средствата в касата /банковата сметка на дружеството/ т.е. те са напуснали патримониума на дружеството без насрещна облага.

При горните обстоятелства доходът следва да се квалифицира като дивидент и при условие, че платецът на дохода е задължено лице, се дължи данък 5% върху данъчната основа независимо дали формално е взето решение за разпределяне на дивидент.

Възраженията в жалбата, че в случая става въпрос за осчетоводени „аванси по граждански договори“, които към датата на провеждане на ревизията, респ. издаването на РД- периодите за

отчитане на въпросните аванси не са приключили, не се споделят, тъй като липсват доказателства за това твърдение. Липсват представени граждански договори и разходнооправдателни документи за заплатени аванси т.е. липсват доказателства за реално служебно предназначение на сумите. В тежест на ревизирия е да удостовери факти и обстоятелства, от които се стреми да черпи благоприятни правни последици. Подобно доказване не е проведено успешно от дружеството-жалбоподател. То не ангажира доказателства, позволяващи проследяване на посочения паричен ресурс, така че да се приеме за безспорно същият да е бил използван за погасяване на задължения на дружеството.

Съгласно чл. 175, ал. 1 от ДОПК за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва в размер, определен в съответния закон. В този смисъл правилно и законосъобразно органите по приходите са определили лихва за установен при ревизията данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица. Съдът намира изводите на приходната администрация, потвърдени и от директора на дирекция ОДОП, в тази насока за правилни и законосъобразни. На основание чл. 1, ал. 1 от ЗЛДТДПДВ правилно са начислени лихви с оспорения РА в размер на 270.85 лв. до датата на издаване на РА.

С оглед изложеното, при оспорен общ материален интерес по ревизионния акт в размер на 44 248.47лв, същият следва да се отмени за сумата в размер на 14 940.41лв.

При този изхода на делото и на двете страни по спора се дължат разноски. От жалбоподателя се претендират разноски в общ размер на 6 110 лв, включващи 50 лв. държавна такса, 900 лв. депозит за вещо лице и 5160 лв. адвокатско възнаграждение, надлежно заплатено.

От ответника се претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 190 лева за всяка една от инстанциите.

С оглед процентния процесуален успех на жалбоподателя следва да му се присъдят разноски в размер на 2 063,35 лв. /равностойност 1 055.42евро/

С оглед отхвърлената част от жалбата на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 775,14 лв. за всяка една от инстанциите или общо 8 325.42лв. /равностойност на 4 258.53 евро/.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 10 състав,

РЕШИ :

ОТМЕНЯ по жалба на „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001 от 22.02.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В. Т., потвърден с Решение № 777 от 05.06.2024 г. на директора на ОДОП, ЦУ на НАП, В ЧАСТТА на отказаното право на данъчен кредит в размер на 9000лв по фактура №1...143 от 24.06.2022г. с доставчик „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и в размер на 4000лв. по фактура № 1...5 от 16.08.2022г. с доставчик „ГРАМАДЕ 2008“ ЕООД ведно с установените лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001 от 22.02.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В. Т., потвърден с Решение № 777 от 05.06.2024 г. на директора на ОДОП, ЦУ на НАП, В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] направените по делото разноски в размер на 1 055.42 евро.

ОСЪЖДА „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 258.53 евро.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.