

РЕШЕНИЕ

№ 31875

гр. София, 11.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 85 състав, в
публично заседание на 13.07.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Биляна Икономова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **2843** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22220525001486-091-001/12.11.2025 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., в частта, която е изменен и потвърден с решение № 143/30.01.2026 г. на директора на дирекция ОДОП - С. в частта относно определените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчните периоди – януари 2021 г. – декември 2023 г., и по ЗКПО за 2020 г., 2021 г., 2022 г., 2023 г. ведно с определените лихви, както и в частта относно задълженията по ЗДДС за данъчен период м. декември 2020 г. /съгласно молба-уточнение от 31.03.2026 г./.

Сочи се нарушение на посочените два закона, както и на практиката на Съда на ЕС по данъчни дела.

Необосновано органите по приходите са приели, че не са извършени реални доставки на услуги между „Диела - 1“ ЕООД и „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД, и съответно, че начисленият данък по издадените от това лице фактури не може да се ползва като данъчен кредит за дружеството жалбоподател. Доказателства за реалността на доставките на услуги били – сключен между двете дружества договор с предмет - осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд и опазване на околната среда при едновременно работна на територията на дружеството жалбоподател, книга за инструктаж по безопасност и здраве при работа, книги за периодичен инструктаж и за безопасност и хигиена на труда, протоколи за труд на фирма „Диела - 1“ ЕООД. Допълва, че по всички сделки между двете дружества са налице извършени разплащания по банков път. Обоснова предоставянето на труд от лица, които са или са били в трудови отношения

с „Диела - 1“ ЕООД, за което се представят доказателства. Акцентираща, че „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД не разполага с достатъчно арматуристи, кранисти и общи работници, които да са в състояние да извършат работа, което налагало да се ползват услугите на подизпълнители, както и, че използвало изработените и с труда на персонала на „Диела - 1“ ЕООД сглобяеми конструкции от стоманобетон за осъществяване на облагаеми доставки.

По същество основният аргумент за обосноваване на тезата за липсата на реално осъществени сделки бил този, че част от осигурените работници от „Д. - 1“ ЕООД не били назначени на трудов договор в това дружество през целия ревизиран период от време, както и, че за тях не били подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда и информация по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ. Обосновава извод, че неизпълнението на задълженията на доставчик по спазване на трудовото и данъчното законодателство не може да служи като самостоятелно основание за формиране на извод, че доставчикът няма необходимия ресурс за извършване на доставките, по които получателят претендира право на данъчен кредит. Допълва, че последният не можел да носи отговорност за неизпълнение на задълженията от негов доставчик.

На следващо място сочи, че от извършените насрещни проверки на физически лица, работили на обекти на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД, също не можело да се обоснове извод за липса на реални доставки. Точно обратното - петима от работниците са признали, че са наемани от „Д. - 1“ ЕООД и са работили на обекти на дружеството жалбоподател. Неоткриването на останалите от търсените лица само по себе си не позволявало да се направи заключението, че тези лица не са предоставяни от „Диела - 1“ ЕООД и не са работили на обекти на дружеството жалбоподател.

Акцентираща, че РА в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди през 2020 г., формирани от непризнато право на данъчен кредит по фактури на „Глобал Строй - СС“ ЕООД, бил отменен с решението на директора на дирекция ОДОП – С.. Мотивира твърдение, че отказът да се признае правото на данъчен кредит по фактурите на „Диела - 1“ ЕООД влиза в противоречие и с практиката на СЕС, като твърди, че доколкото „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД не разполага с данни за извършени данъчни измами от неговите доставчици, правото на данъчен кредит не можело да му бъде отказано от органите по приходите. Подобни твърдения за първи път били формирани в решението на директора на дирекция ОДОП – С., но не били доказани.

По отношение на частта по ЗКПО оспорва твърдението за документална необоснованост по смисъла на чл. 10, ал. 1 ЗКПО и увеличаването на счетоводния финансов резултат на дружеството по чл. 26, т. 2 ЗКПО. В хода на ревизията и с жалбата до директора на дирекция ОДОП - С. били представени документи за обема на изпълняваните поръчки, технологичния процес за изработка на конструкциите, количеството на вложени материали и труд и методите на ценообразуване, които ако били анализирани от органите по приходите, същите щели да достигнат до извода, че продадените през ревизирания период конструкции е невъзможно да се произведат само с усилията на служителите на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД. Вместо това доказателствата били отхвърлени с аргумент, че подизпълнителят имал задължения, установени в влязъл в сила РА, че не подавал редовно декларации обр. № 1 за своите служители и не подавал редовно уведомления по чл. 62, ал. 5 КТ. Ако органите по приходите анализирали доказателствата, щели да установят, че плащанията към подизпълнителя покривали разходите му за възнаграждения, осигурителни вноски, транспорт, нощувки на наетите работници и за реализиране на разумна печалба. Не бил направен анализ на приложимите разпоредби с оглед фактите по казуса, а същите били единствено цитирани. Това, че е бил отказан данъчен кредит по фактурите на „Диела - 1“ ЕООД, не означавало автоматично, че само на това основание следва да бъде отказан и разхода по тези фактури. Счита за неоснователен аргументът на контролната административна инстанция, че

дружеството-издател на фактурите има влязъл в сила РА с установени задължения за ДДС, произтичащи от отказан данъчен кредит, поради което фактурите не можело да се приемат за валидни документи за осъществена стопанска операция. Обосновава извод, че отношенията между „Диела - 1“ ЕООД и „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД представляват стопански операции, които безспорно са увеличили имуществото на жалбоподателя. Те били документирани надлежно с договори, приемателно-предавателни протоколи, фактури и платежни документи. Фактическият състав на чл. 10, ал. 1 ЗКПО бил изпълнен в цялост, съответно спорните разходи следвало да участват при формирането на данъчния финансов резултат на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД. Предвид изложеното моли да бъде отменен РА в оспорените му части, ведно с начислените лихви за забава, както и да бъдат присъдени направените по делото разноски, включително адвокатския хонорар.

В открито съдебно заседание „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД – редовно уведомен, чрез процесуалния си представител, поддържа жалбата и моли да се отмени РА в потвърдената част с решението на директора на дирекция ОДОП - С.. Сочи, че с представените доказателства било установено, че между дружеството жалбоподател и „Диела - 1“ ЕООД били осъществени реални доставки, обуславящи правото на данъчен кредит. По отношение на РА за доставките между „Диела - 1“ ЕООД и „Глобал Строй - СС“ ЕООД обвързвал само страните, но нямал отношение с дружеството жалбоподател. Допълва се, че няма как да се извърши дублиране на доставките поради това, че от м. декември 2020 г. договорът с „Глобал Строй-СС“ ЕООД бил прекратен, а от този момент работата била възложена на „Диела - 1“ ЕООД. Смята за нормално част от работниците, работили за „Глобал Строй-СС“ ЕООД, да продължат да изпълняват задълженията си. Претендира разноски.

В писмени бележки, излага доводи, че е безспорно доказано, че „Диела-1“ ЕООД е подпомагало основаната дейност на дружеството, като наетите от него лица са работили на производствената площадка на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД при изграждането на стоманобетонни конструкции. Пзовава се на изслушаните по делото заключение по назначената по делото експертиза, както и на свидетелските показания – управителя на „Диела-1“ ЕООД относно сключената сделка с дружеството жалбоподател, полагането на труд от работник на изпълнителя, по отношение извършване на инструктажите по безопасност на труда при постъпване на работа. Обосновава реалност на доставките и необоснован извод за непризнаване право на приспадане на данъчен кредит. Подчертава се, че издадени на преките или предходни доставчици ревизионни актове не могат да се противопоставят на ревизирия субект, който не е участвал в ревизионното производство на доставчика и спрямо него не се простира стабилитетът на издадения РА. Изрично подчертава, че в РА и РД не се съдържат твърдения и доказателства, че „Диела-1“ ЕООД е извършило данъчни измами, и/или, че „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД е знаело или е трябвало да знае, че доставките, с които обосновава правото си на данъчен кредит, са част от такива измами. Допълва, че с цитирания в решението на директора на дирекция ОДОП – С. РА на „Диела - 1“ ЕООД, макар и мълчаливо била призната валидността на издадените на това дружество фактури към „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД. Ако един документ бил зачетен като валиден при отразяване на счетоводен приход в предприятието издател, нямало основание той да не бъде зачетен като счетоводен разход в предприятието получател. Отново мотивира извод, че фактическият състав на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО бил изпълнен в цялост, съответно спорните разходи следвало да участват при формирането на данъчния финансов резултат на дружеството жалбоподател. Моли за отмяна на РА в частта на установените задължения по ЗДДС за периоди – м. декември 2020 г. – декември 2023 г. и по ЗКПО за 2020 г., 2021 г., 2022 г. и 2023 г. ведно с лихвите за забава. Претендира разноски.

Ответникът - директор на дирекция ОДОП - С., редовно уведомен, не се явява. Чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да бъде оставена без уважение като недоказана и необоснована. Касаело се за сключвани договори с идентично съдържание между ревизираното лице и „Глобал Строй-СС“ ЕООД и „Диела – 1“ ЕООД, като и двамата изпълнители предоставяли едни и същи работници и служители на ревизираното дружество в изпълнение на сключените договори. Директорът на дирекция ОДОП бил признал право на данъчен кредит по услугите, осъществени от „Глобал Строй-СС“ ЕООД, но бил счел, че поради дублиране на същите услуги не би следвало да се признае право на данъчен кредит по доставките от другия доставчик. Конкретно сочи, че работниците били водени от Ш. Сабит, който в хода на ревизията е декларирал, че е работил с „Глобал Строй-СС“ ЕООД от м. януари до м. декември 2023 г., като със същото дружество имал трудов договор от 01.07.2019 г. до 28.03.2024 г. Отделно, се установявало, че вторият свидетел – М. Н., присъствал както в книгата за инструктаж на „Диела – 1“ ЕООД в позиция 14, така и в книгата за инструктаж на „Глобал Строй-СС“ ЕООД в позиция № 2. Счита се, че констатациите, направени в хода на ревизията, не били опровергвани със събраните в хода на настоящото съдебно производство доказателства, поради което не били налице основания за отмяна на отказа на данъчен кредит. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

Депозирани са писмени бележки, с които моли жалбата да бъде отхвърлена. Соци, че от представените фактури не може да се установят по вид и обем предоставените услуги, като информацията не можело да бъде изведена и от работите по протоколи. Твърди се, че доколкото били изпълнени значителни обеми от работа, възможността доставчикът да изпълни възложеното единствено със собствен ресурс не било доказано. Анализирайки книгата за инструктажи, поставя въпрос – ако лицата са наети от „Диела – 1“ ЕООД, какъв трудов ресурс е осигурило „Глобал Строй-СС“ ЕООД като подизпълнител. Приема, че „Диела – 1“ ЕООД не разполага с необходимата кадрова обезпеченост за извършване на услуги, вкл. и по съображения за кратка продължителност на трудови правоотношения на персонала и различните периоди. Прави извод, че всеки получател по доставка следва да прояви минимална добросъвестност относно изискване и съхраняване на документи и при избора си на доставчик. Не са изложени доводи относно РА в частта за ЗКПО. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав, след като се запозна с твърденията на страните и събрания по делото доказателствен материал, формира следното от фактическа страна:

1. Производството е започнало със Заповед за възлагане на ревизия от 31.03.2025 г., връчена на 03.04.2025 г. по електронен път, изменена със ЗИЗВР от 01.07.2025 г., връчена на 04.07.2025 г. по електронен път, издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., оправомощена със заповед № РД-01-404/27.05.2024 г. на и. д. директор на ТД на НАП - С., с които е възложено извършването на ревизия на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2023 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2023 г. със срок до 03.09.2025 г.

2. Установява се, че предмет на дейността на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД е производство на сглобяеми конструкции от обикновен и предварително напрегнат стоманобетон за изграждането на промишлени, административни, обществени, търговски и други сгради и същата се упражнява в производствени обекти на територията на бившия комбинат „К.“.

3. Не се спори, че от дружеството са изисквани първични и вторични счетоводни и търговски документи, счетоводен и данъчен амортизационен план, справка с разшифровка на

преобразуванията на счетоводния финансов резултат за съответните периоди, фактури от „Диела – 1“ ЕООД и „Глобал Строй-СС“ ЕООД ведно с всички придружаващи документи, доказателства за осчетоводяване и разплащане, като същите са представени.

Не се спори и, че са извършени насрещни проверки на „Диела – 1“ ЕООД и „Глобал Строй-СС“ ЕООД, за резултатите от които са съставени протоколи за извършени насрещни проверки, описани в РД и приложени по преписката, като проверяваните дружества не са представили исканите документи, както и, че са присъединени документи от предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства и от ПУФО на „Диела – 1“ ЕООД, извършен е и преглед на оригиналните счетоводни документи.

4. Не е спорно, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „Глобал Строй-СС“ ЕООД за периодите от м. 01.2020 г. до м. 11.2020 г. в размер на 109 923,66 лв. и по фактури от „Диела – 1“ ЕООД за периодите от м. 12.2020 г. до м. 12.2023 г. в размер на 484 130,65 лв. Предвид очертания предмет на спора с решението на директора на дирекция ОДОП – С. и подадената жалбата съдът ще опише фактите, касаещи правото на приспадане на данъчен кредит на дружеството жалбоподател досежно отношенията му с „Диела – 1“ ЕООД.

5. Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад № Р- 22220525001486-092-001/15.09.2025 г., връчен електронно на 24.09.2025 г.

5.1. „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД извършва облагаеми за страната доставки – производство на изделия от бетон за строителството, а доставките с право на данъчен кредит са свързани с разходи за това. Не се оспорва, че дружеството е упражнило право на данъчен кредит, формиран от покупката на материали и получени услуги за строителството на стоманобетонни изделия, електрическа енергия, вода, гориво, телекомуникационни услуги.

От дружеството са представени фактури с предмет „плащане по договор“, договор от 15.12.2020 г. с „Диела – 1“ ЕООД, приемо-предавателни протоколи за отчетен труд от доставчика, банкови извлечения за осъществените разплащания, доказателства за осчетоводяване, книги за начален и периодичен инструктаж, книга за безопасност и хигиена на труда, фактури и други.

Предмет на договора е изработка на вибро-елементи по зададен проект от възложителя и свързаните с тях дейности, както и текущи ремонтни работи, предварително съгласувани по вид, количество и цени, като срокът е до 31.12.2021 г. с опция за продължение. Според ревизиращите органи в договорите липсва конкретна информация за обекти и видове строителни работи, единични цени, срокове.

Видно от писмено обяснение, услугите включват труд от предоставени от доставчика работници и дейностите се извършват на място в цех арматурен. В представените двустранно подписани протоколи е отчетен труд по различни дейности: в арматурен цех - връзване, в стоманобетоново производство - налят стоманобетон, кофражисти, снаждане въжета с муфи, С. изглаждане, изтегляне въжета, козметика, кранист, други дейности - дърводелец, общи работници, товаро-разтоварни работи, закладни части — шлосер и заварчик. По отделните дейности е отчетено количеството труд, ФРЗ за единица и стойност.

Посочено е, че са извършвани дейности от дърводелци, кранисти и заварчици със съответната квалификация. В РД се сочи също и, че не са подадени от доставчика уведомления до НАП с посочените длъжности.

Представено е споразумение от 15.12.2020 г. между ревизираното дружество и „Диела – 1“ ЕООД за съвместно осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд и опазване на околната среда при едновременно работна на територията на **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**. Със същото ревизираното лице се задължава да проведе начален инструктаж единствено на работниците на

ревизираното лице, да информира работниците на „Диела – 1“ ЕООД за рисковете при работа на площадките и извършва начален инструктаж на работниците на доставчика, съответно е прието, че „Диела – 1“ ЕООД отговаря за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд и за провеждане на всички задължителни инструктажи съгласно Наредба № РД-07-2/2009 г. Прието е, че не са представени водени книги за начален инструктаж, от които да е видно кога, кои лица и на кои обекти са положили труд за извършване на строително-монтажни дейности. Приема се, че се предоставя съмнителна и недостоверна информация.

Ревизираното дружество е представило, освен фактури, договор и протоколи, книга за инструктаж на работниците и служителите по безопасност, хигиена на труда и противопожарна охрана /начален инструктаж по безопасност, хигиена на труда и противопожарна основа/. В табличен вид са изготвени справки с данни за имената и длъжността на вписаните в книгата за инструктаж работници на „Диела – 1“ ЕООД /стр. 26 – стр. 29 на РД/, дата на инструктажа, наличие или липса на регистриран трудов договор на работника със съответния работодател съгласно информационната система на НАП.

5.2. В справката за вписаните в книгите за инструктаж работници на „Диела – 1“ ЕООД са посочени 25 имена, някои с повторен инструктаж от друга дата, като е констатирано, че през 2020 г. посочените работници нямат трудов договор с „Диела – 1“ ЕООД, а някои от тях имат трудови договори с „Глобал Строй-СС“ ЕООД към датата на инструктажа. Н. Н. Т. е имал сключен договор от 28.07.2021 г., прекратен на 12.02.2022 г. и спрямо него е извършен инструктаж на 13.01.2021 г. И. лица през 2022 г. нямат трудови договори с „Диела – 1“ ЕООД. За 2023 г. не е представена книга за инструктаж на работниците. Констатирано е, че е проведен инструктаж на лица, вписани в книгите като служители на „Диела – 1“ ЕООД, за които не са подадени уведомления по реда на чл. 62 ал. 5 от КТ от посочения работодател. Проведен е инструктаж и на лица, посочени като служители на „Диела – 1“ ЕООД, но същите имали сключени трудови договори с „Глобал Строй-СС“ ЕООД.

Извършени са насрещни проверки на 14 лица с действащи трудови договори от 2020 г. до 2023 г., като са направени следните констатации:

- Д. Е. Ж. е представил трудов договор № 019/01.12.2022 г. за назначаване на длъжност общ работник строителство на сгради на 8 часов работен ден с основно месечно възнаграждение 710,00 лв., заповед за прекратяване на трудов договор № 019/01.12.2022 г., фишове за заплати за м. 12.2022 г. и от м. 01.2023 г. до м. 12.2023 г. В писмена декларация е декларира, че е получил трудовото си възнаграждение за всеки месец по време на трудовия си договор, работил е на обект **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** - база К., където е извършвал връзване на арматура, загладжване на колони и наливане на бетон. Извършван му е инструктаж за безопасност на труда и не е ползвал командировъчни и други разходи от дружеството.

Съгласно справка за актуално състояние на всички трудови договори в ИС на НАП Д. Ж. има регистрирани трудови договори с „Диела – 1“ ЕООД от 18.02.2021 г., прекратен на 17.03.2022 г., и от 01.12.2022 г. до 06.12.2023 г.

- исканията до Г. Н. Е. /с трудов договор за периода от 18.02.2021 г. до 27.07.2021 г./, В. Х. В. /с трудов договор от 18.02.2021 г. до 29.03.2021 г./, Р. Я. Р. /с трудов договор от 18.02.2021 г. до 05.03.2024 г./; Н. Е. Ж. /с трудов договор от 18.02.2021 г. до 27.07.2021 г./; М. Г. Н. /с трудов договор от 18.02.2021 г. до 04.04.2025 г./; Б. М. Ш. /с трудов договор от 29.09.2021 г. до 14.12.2021 г./; С. Е. Х. /с трудов договор от 17.02.2021 г. до 08.06.2021 г./; Мухарем Ф. Х. /с трудов договор от 18.02.2021 г. до 04.04.2025 г./; Д. С. М. /с трудов договор от 18.02.2021 г. до 11.05.2021 г./, не са връчени поради неоткриване на адрес за кореспонденция или са връчени на член на семейството и не са представени документи.

- по отношение на Ю. Х. А. /от 08.02.2023 г. до 03.07.2023 г./ и Т. Н. М. /от 29.09.2021 г. до 14.12.2021 г./, същите лица са посочили, че са работили на обект **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** - база К., и са извършвали връзване на арматура, загладване на колони и наливане на бетон. Извършван им е инструктаж по безопасност на труда и не са ползвали командировъчни. Представените трудови договори съответстват на регистрираните по справка в ИС на НАП.

- от Н. Н. Т. са представени писмени обяснения, в които е посочил, че за периода 01.12.2020 г. до м. 08.2022 г. е имал сключен трудов договор с „Диела – 1“ ЕООД, който е бил прекратен и е „воден на черно“. Напуснал е работа през м. 01.2023 г., след като е разбрал че не му внасят осигуровки. Трудовото възнаграждение му било плащано на ръка, без документи. Размерът на трудовото възнаграждение бил около 450,00 лв. в зависимост от извършената работа, плащано на седмица. Работил е като строителен работник /майстор арматурист, кофражист и др./ на много обекти, в това число и обект З. /стоманобетонен завод, кофраж арматура Военна рампа С., завод Е. - кофраж, Т. фирма Т. – заготовки/. До обектите не е ползван транспорт на фирмата, командировъчни не му са изплащани. Работното време за тези дейности е било от 08.00 ч. до 19.00 ч. Ръководител е бил Ш. В., който е възлагал работата и я приемал. По данни от ИС на НАП трудовият договор на Н. Н. Т. с „Диела – 1“ ЕООД е за периода от 28.07.2021 г. до 12.02.2022 г.

- по отношение на М. А. М. е представен трудов договор № 015/14.09.2021 г. с „Диела – 1“ ЕООД на длъжност общ работник на 4 часов работен ден по утвърден от управителя график, с основно месечно възнаграждение в размер на 390,00 лв. Представени са също заповед от 17.03.2023 г. за прекратяване на трудов договор № 015/14.09.2021 г. и фишове за заплати за периода от м. 10.2021 г. до м. 03.2023 г. В писмени обяснения лицето е посочило различни обекти, на които е изпълнявал шпакловки, боядисване, замазки, лепене на плочки, зидарии, товаро-разтоварни дейности, изолации и др. Сред изброените обекти не е посочен обект на **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** в К.. Не е ползвал командировъчни и на всеки обект му е извършван инструктаж по безопасност на труда. По данни от ИС на НАП лицето има регистриран трудов договор с „Диела – 1“ ЕООД, съответстващ на представения.

По справка за действащи трудови договори в „ДИЕЛА -1“ ЕООД се констатира, че през 2020 г. такива няма, през 2021 г. действащите трудови договори са с 14 лица, с различна продължителност, през 2022 г. действащите трудови договори са 7, от които един е прекратен на 12.02.2022 г. и един прекратен на 17.03.2022 г., а през 2023 г. действащите трудови договори са с 6 лица, от които са прекратени съответно на 03.07.2023 г., на 23.03.2023 г. и на 06.12.2023 г.

Предвид кратката продължителност на трудовите договори и липсата на подадена информация по реда на чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ е прието от ревизиращите органи, че „Диела – 1“ ЕООД не разполага с необходимия персонал за осъществяване на фактурирания обем от строителни услуги към ревизираното дружество, поради което фактурите не отразяват реално извършени доставки. Наличието на декларирани уведомления по чл. 62, ал. 5 КТ не доказвала безспорно възможността на дружеството доставчик да извърши фактурираните услуги.

5.3. В подкрепа на този извод е посочено, че при ревизия на „Диела – 1“ ЕООД по ЗДДС за периодите от 15.12.2020 г. до 31.07.2024 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2023 г., приключила с РА № Р-22221124004657-091- 001/28.03.2025 г., потвърден с решение № 574/13.06.2025 г. на директора на дирекция ОДОП – С., са установени задължения в особено големи размери. Установено било, че подизпълнител на „Диела – 1“ ЕООД е другият пряк изпълнител на жалбоподателя - „Глобал Строй-СС“ ЕООД, като последното не разполагало с необходимата материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да предостави услуги към „Диела – 1“ ЕООД в обем на фактурираните и към други клиенти, включени в дневниците за продажби. Направен е извод по отношение на фактурите от „Глобал Строй-СС“ ЕООД, че е

налице абсолютна симулция и доставките не са реално осъществени, като по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, а в частта за корпоративен данък не са признати отчетените разходи.

5.4. От справка в ИС на НАП за действащи трудови договори в **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** е установено, че през 2020 г. са работили 81 лица, наети по трудови правоотношения на длъжност инспектор технически надзор, технически ръководител, техник механик, чистач, кофражисти, общи работници, бетонджии, арматуристи и др. Съответно през 2021 г. действащите трудови договори в дружеството са 80, през 2022 г. - 86, през 2023 г. - 92. Направено е заключението, че ревизираното дружество е разполагало с кадрова обезпеченост за извършване на строителните услуги, фактурирани му от дружествата доставчици.

5.5. На следващо място по отношение на частта за корпоративен данък е установено, че ревизираното дружество е осчетоводило разходите по фактури от „Диела – 1“ ЕООД и „Глобал Строй-СС“ ЕООД по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ и същите участват при формиране на декларираните финансови резултати за ревизираните периоди.

Прието е, че доколкото фактурите от доставчиците не отразяват реално осъществени доставки, не е налице документална обосновааност на отчетените по тях разходи по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на декларираните финансови резултати, както следва: за 2020 г. със сумата от 564 618,30 лв., представляваща отчетени разходи по фактурите от „Диела – 1“ ЕООД и „Глобал Строй-СС“ ЕООД; за 2021 г. - със сума в размер на 637 070,83 лв., представляваща отчетени разходи по фактури от „Диела – 1“ ЕООД; за 2022 г. - със сумата от 666 979,12 лв., представляваща отчетени разходи по фактури от „Диела – 1“ ЕООД; за 2023 г. - със сумата от 1 101 603,23 лв., представляваща отчетени разходи от „Диела – 1“ ЕООД.

След корекциите са установени финансови резултати и задължения за корпоративен данък, както следва:

- за 2020 г. - корпоративен данък в размер на 94 392,95 лв., определен е данък за довносяне в размер на 56 461,83 лв., ведно с лихва в размер на 29 706,00 лв.
- за 2021 г. - корпоративен данък в размер на 106 991,19 лв., определен е данък за довносяне в размер на 63 707,08 лв., ведно с лихва в размер на 27 058,20 лв.
- за 2022 г. - корпоративен данък в размер на 119 171,14 лв., определен е данък за довносяне в размер на 66 697,92 лв., ведно с лихва в размер на 21 089,88 лв.
- за 2023 г. - корпоративен данък в размер на 336 740,12 лв., определен е данък за довносяне в размер на 110 160,32 лв., ведно с лихва в размер на 19 765,64 лв.

5.6. Срещу РД не е постъпило писмено възражение.

6. На основание чл. 119, ал. 2 ДОПК е издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор, възложил ревизията, и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, при ТД на НАП – С., РА № Р-22220525001486-091-001/12.11.2025 г., по отношение на **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**, с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 594 054,31 лв. и за корпоративен данък в размер на 297 027,15 лв., ведно с лихви за ДДС в размер на 257 096,92 лв. и лихви за корпоративен данък в размер на 97 619,72 лв. на основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/.

Ревизионният акт е връчен на 13.11.2025 г. по електронен път /л. 89/.

7. На 26.11.2025 г. в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е подадена от дружеството жалба срещу РА. Жалбоподателят оспорва допълнително установените задължения за ДДС, корпоративен данък и лихви. Счита, че са налице достатъчно по вид и обем доказателства, които обосновават реалността на процесните доставки от „Диела – 1“ ЕООД. Сочи, че са налице договори за

възлагане на услугите с посочения доставчик, протоколи за отчетените дейности, книга за инструктаж по безопасност и здраве при работа с имена на предоставените работници от „Диела – 1“ ЕООД, длъжността, дата на инструктажа, подпис на работниците и на лицето, провело инструктажа. Същото се отнасяло и за водените книги за периодичен инструктаж и за безопасност и хигиена на труда. В протоколите, подписани от представител на доставчика и трима представители на ревизираното дружество, са описани изпълнените дейности по вид, количество и стойност. Чрез тези документи се установявала реалността на извършените от работниците дейности по изработката на изделия от стоманобетон. Подчертава, че всички фактури са разплатени изцяло по банков път, което също доказвало реалността на доставките.

Сочи, че с присъединените от проверка на „Диела – 1“ ЕООД писмени обяснения и документи от Д. Ж., Ю. А., Т. М. и Н. Т. е потвърдено наличието на трудови правоотношения с „Диела – 1“ ЕООД, че същите са получавали своите възнаграждения и са работили на обекта на **„ЗСК СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** - база К., като М. М. също е потвърдил договора си с доставчика. По отношение на насрещните проверки на останалите лица исканията им реално не им били връчени поради неоткриването им на постоянен адрес. Соци, че ревизираното дружество е успяло да се свърже с част от работниците, които са били персонал на посочените доставчици и са работили на обекти на **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**. Същите били подписали декларации, приложени към жалбата, в които декларирали, че са наемани от „Диела – 1“ ЕООД и са работили на обект на ревизираното дружество, като са извършвали дейности по пренасяне и връзване на арматура и изливане на бетон. За избягване на съмнение относно достоверността на декларациите и самоличността на подписалите ги лица са приложени и копия на личните им карти.

Жалбоподателят сочи, че в **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** се извършва значителна по обем работа, свързана с производството на сглобяеми конструкции от стоманобетон. Като потвърждение прилага справки и отчети за производство на продукция за 2023 г. Към жалбата е приложена справка за назначените работници в ревизираното дружество, от която според жалбоподателят е видно, че те са недостатъчни за извършване на големите обеми от работа, поради което се налага ползването на подизпълнители. Посочено е, че изработените и с труда на работниците на „Диела – 1“ ЕООД сглобяеми конструкции от стоманобетон са използвани за последващи облагаеми доставки, които не са оспорени. Счита се, че всички събрани доказателства обосновават извод за реално извършени доставки от спорните доставчици.

Подчертава се, че ревизираното дружество не е в състояние да узнае дали и как преките му доставчици са уредили своите отношения с предоставения персонал и спазват ли трудовото и осигурително законодателство. За неотнормо счита и обстоятелството, че на „Диела – 1“ ЕООД е издаден ревизионен акт с установени задължения в големи размери.

Относно реалността на предоставените услуги от „Диела – 1“ ЕООД жалбоподателят оспорва и корекциите на декларираните финансови резултати в увеличение с непризнатите разходи по фактурите от същите доставчици. Допълва, че при ревизията и с жалбата са представени справки за обема на изпълнените поръчки, технологичния процес за изработка на конструкциите, количеството на вложения труд и материали и методите на ценообразуване. Соци, че плащанията към доставчиците покриват разходите на дружествата за възнаграждения, осигуровки, транспорт, нощувки на работниците, реализиране на разумна печалба. Пояснява, че те съответстват на договорите, протоколите и на фактурите, които отговаряли на всички формални изисквания към счетоводните документи

8. В срока по чл. 156, ал. 6 ДОПК директорът на дирекция ОДОП - С. с решение № 143/30.01.2026 г.:

- е **отменил** РА № Р-22220525001486-091-001/12.11.2025 г. в оспорената част на установения

резултат по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 30.11.2020 г., ведно със съответните лихви,

- **изменил** го е, като установеното задължение за корпоративен данък за 2020 г. в размер на 94 392,95 лв. /48 262,34 евро/ е определено на 39 431,11 лв. /20 160,81 евро/, ведно със съответните лихви и

- го е **потвърдил** в частта по ЗДДС за периодите от м. 12.2020 г. до м. 12.2023 г. и за корпоративен данък за периодите 2021 г., 2022 г. и 2023 г., ведно с определените лихви.

Директорът на дирекция ОДОП - С. е приел, че неизпълнението на задълженията на доставчик по спазване на трудовото и данъчното законодателство не може да служи като самостоятелно основание за формиране на извод, че доставчикът няма необходимия ресурс за извършване на доставките, по които е претендирано от получателя право на приспадане на данъчен кредит. Получателят по доставка не можел да носи отговорност за неизпълнение на задълженията на доставчик. От преценката на събраните доказателства и установени обстоятелства решаващият орган е приел, че не е налице липса на реално осъществени доставки на услуги по фактурите от „Глобал Строй-СС“ ЕООД, както и за липса на документална обосновааност на отчетените разходи по тях.

По отношение на спорните доставки от „Диела – 1“ ЕООД е посочил, че на същото дружество е издаден РА № Р-22221124004657-091-001/28.03.2025 г., потвърден с решение № 574/13.06.2025 г. на директора на дирекция ОДОП - С., при ревизия по ЗДДС за периодите от 15.12.2020 г. до 31.07.2024 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2023 г., като този обхват на ревизията съвпадал и с периода по процесната ревизия. Установени са задължения за ДДС и за корпоративен данък, следствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „Глобал Строй-СС“ ЕООД за периода от м. 12.2020 г. до м. 03.2024 г. и по фактури от „СИАЛ - 13“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за периодите от м. 04.2024 г. до м. 07.2024 г. В частта за корпоративен данък не са признати отчетените разходи по фактурите от „Глобал Строй-СС“ ЕООД и със същите е увеличен финансовият резултат за всеки от ревизираните периоди. Ревизиращите органи са направили извод за липса на реални доставки от „Глобал Строй-СС“ ЕООД поради недоказана кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги – двете дружества са разполагали с неголям брой работници, които не били достатъчни за извършване на значителен по обем услуги, съответстващи на фактурираните такива. Част от работниците на „Глобал Строй-СС“ ЕООД били преназначени в „Диела – 1“ ЕООД, а трудовите договори били за период от няколко месеца. Дружествата нямали подадени справки по чл. 73 ЗДДФЛ. Предходните доставчици на „Глобал Строй-СС“ ЕООД нямали работници. Посочено е също и наличието на свързаност, тъй като собственикът на „Глобал Строй-СС“ ЕООД С. С. и управителят М. С. са били служители на „ГБМ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - клиент на „Диела – 1“ ЕООД. Лицата са били назначени и като общи работници в последното. Прието е, че тези връзки обосновават знание на „Диела – 1“ ЕООД за участие в привидни сделки.

От **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** били представени договор от 15.12.2020 г. с „Диела – 1“ ЕООД, двустранно подписани протоколи за приемане на извършените дейности, доказателства за разплащане по банков път и за осчетоводяване, споразумение от 15.12.2020 г. с „Диела – 1“ ЕООД за съвместно осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд и опазване на околната среда при едновременна работа на територията на **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**. Установено е, че през 2020 г. „Диела – 1“ ЕООД няма действащи трудови договори. На 17.02.2021 г. и 18.02.2021 г. са назначени 9 работници, като от тях само 4 са с продължителност на трудовия договор за една или повече години. Останалите 5 трудови договори били с кратка продължителност от 1 до 4 месеца. През м. 07 и м. 09.2021 г. били сключени трудови договори с 4

лица, два от които са прекратени в м. 12.2021 г. и един през м. 02.2022 г. И. лица през 2022 г. нямали трудов договор с „Диела – 1“ ЕООД. За 2023 г. не била представена книга за инструктаж на работниците, като е констатирано, че е проведен инструктаж на лица, вписани в книгите като служители на „Диела – 1“ ЕООД, за които не са подадени уведомления по реда на чл. 62 ал. 5 от КТ от посочения работодател, и на проведен инструктаж на лица като служители на „Диела – 1“ ЕООД, имащи сключени трудови договори с „Глобал Строй-СС“ ЕООД. През 2022 г. и 2023 г. „Диела – 1“ ЕООД е имало трудови договори с 8 лица, като част от договорите са с продължителност от няколко месеца.

Видно от присъединените документи от проверка на „Диела – 1“ ЕООД, Д. Е. Ж. е потвърдил, че е работил по трудов договор със същото дружество и е представил фишове за заплата за периода от м. 12.2022 г. до м. 12.2023 г. За лицето са подадени уведомления от „Диела – 1“ ЕООД за трудови договори от 18.02.2021 г., прекратен на 17.03.2022 г. и от 01.12.2022 г. до 06.12.2023 г.

Сред присъединените към ревизията документи са потвърждения за работа в „Диела – 1“ ЕООД от Ю. Х. А. от 08.02.2023 г. до 03.07.2023 г., и от Т. Н. М. от 29.09.2021 г. до 14.12.2021 г. В писмени обяснения лицата са посочили, че са работили на обект **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** - база К., и са извършвали връзване на арматура, заглаждане на колони и наливане на бетон. Извършван им е инструктаж по безопасност на труда и не са ползвали командировъчни. Представените трудови договори съответстват на регистрираните по справка в ИС на НАП.

Представени били и декларации:

- от Ю. Х. А. - потвърждава работа в „Диела – 1“ ЕООД за периода от м. 01 до м. 12.2023 г. По справка в ИС на НАП същият има регистриран трудов договор със същото дружество от 08.02.2023 г., прекратен от 03.07.2023 г. През 2020 г. и 2021 г. има трудов договор с „Глобал Строй-СС“ ЕООД.

- от Н. Н. Т. - работил в „Диела – 1“ ЕООД за периода от м. 01 до м. 12.2022 г. Същият имал регистриран трудов договор с дружеството от 28.07.2021 г., прекратен на 12.02.2022 г. Сред присъединените към ревизията документи от проверка на „Диела – 1“ ЕООД е писмено обяснение от Н. Н. Т., в което е посочил, че за периода 01.12.2020 г. до м. 08.2022 г. е имал сключен трудов договор с „Диела – 1“ ЕООД, след това е прекратен и са го „водели на черно“. Напуснал е работа през м. 01.2023 г., след като е разбрал, че не му внасят осигуровки. Получавал седмично възнаграждение на ръка без документ. Работил е като строителен работник /майстор арматурист, кофражист/ на различни обекти, в т.ч. и на обекта на ревизираното лице. В представените обяснения от Н. Т. имало несъответствие, тъй като твърди, че е имал трудов договор с дружеството до м. 08.2022 г., а фактически същият е прекратен на 12.02.2022 г.

- от Т. Н. М., в която заявява че е работил за „Диела – 1“ ЕООД за периода от м. 01.2022 г. до м. 12.2022 г. и на обект на **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** - база К. е извършвал дейности по пренасяне и подреждане на арматурни заготовки, сглобяване в арматурни скелети и др., била му е осигурена нощувка в общежитие. По данни от ИС на НАП лицето има регистриран трудов договор с „Диела – 1“ ЕООД за периода от 29.09.2021 г. до 14.12.2021 г., като е видно, че за посочения в обяснението период през 2022 г. лицето няма действащ трудов договор с посоченото дружество.

От съвкупната преценка на събраните доказателства решаващият орган е приел, че за периодите от м. 12.2020 г. до м. 12.2023 г., в които са издадени процесните фактури от „Диела – 1“ ЕООД, доставчикът не е разполагал със собствени работници или с наети от подизпълнителя „Глобал Строй-СС“ ЕООД, които да са достатъчни за извършване на значителния обем от услуги. В подкрепа на този извод са и констатациите и изводите от ревизията на „Диела – 1“ ЕООД, приключила с РА.

Решаващият орган е приел, че ревизирият субект е знаел, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит по фактурите от „Диела – 1“ ЕООД са част от злоупотреба, доколкото самото то е участвало при изготвянето на документите, използвало е фактури, които не отразяват реални доставки като основание за приспадане на данъчен кредит и намаляване на задълженията си за ДДС. Според решаващият орган в случая не е налице документална обосновааност на стопанските операции по отношение на спорните фактури от „Диела – 1“ ЕООД. Доколкото при настоящата ревизия е установена липса на реално осъществени доставки по фактурите от „Диела – 1“ ЕООД с РА обосновано и законосъобразно е извършено увеличение на финансовите резултати за 2020 г. с непризнатите разходи в размер на 15 000,00 лв., за 2021 г. - в размер на 637 070,83 лв., за 2022 г. - в размер на 666 979,12 лв. и за 2023 г. - в размер на 1 101 603,23 лв., като прилага чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО.

Решението е връчено на ревизираното лице на 04.02.2026 г. /л. 25/ по електронен път, като от дружеството е подадена жалба на 18.02.2026 г.

9. По делото е изслушано заключение по назначената съдебноикономическа експертиза, което съдът кредитира като обективно изготвено и в съответствие със събрания по делото доказателствен материал:

По отношение на счетоводството на жалбоподателя:

Отговор на задача № 1:

Първичните счетоводни документи са отразени в счетоводството на жалбоподателя текущо и в хронологичен ред при спазване на изискванията на Закона за счетоводството.

В счетоводните му регистри са отразени фактурите, издадени от „Диела – 1“ ЕООД, описани в ревизионния доклад от стр. 42 до стр. 49, със следните счетоводни записи по кредита на сметка 401 на основание стопанските операции, които са извършени:

- Дебит 4531 начислен данък за покупките - сумата на начисления ДДС по фактурата.
- Дебит 602 Разходи за външни услуги - сумата на данъчната основа по фактурата Кредит 401 Доставчици - сумата за задължение към доставчика по фактурата.
- От хронологичния регистър било видно, че в сметка 602 Разходи за външни услуги, доставката е отразена на аналитично ниво, а именно сметка 60210006 013 — отнасящи се разходи са арматурен цех; сметка 60210001 013 - отнасяща се за разходи за бетонов възел; 60210001 013 – разходи, отнасящи се за закладки.

От предоставените от жалбоподателя хронология на 401 „Диела – 1“ ЕООД според вещото лице е видно, че в годишен аспект са отразени фактури, получени услуги от този доставчик, респективно задължения към същия, описани за 2020 г., - за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г.; за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г.; за периода 01.01.2023 г. - 31.12.2023 г., която информация се съдържа и в документите от делото /лист 876-879; 880- 883; 884; 990; 1055-1104; 845-948/.

Вещото лице е установило, че фактурите са издадени въз основа на сключен договор между страните от 15.12.2020 г. и въз основа на двустранно подписани протоколи за приемане на извършената работа. В протоколите за труд се отчитали извършените дейности и положения труд, съответно по отделни цехове - арматурен цех; стоманобетоново, други - С.; закладни части. Дейностите по отделни цехове, положения труд, единична цена за труд/дейност и остойности в лева били отразени подробно в протоколите за труд, въз основа на които са издадени фактурите.

С оглед на изложеното по-горе, а именно за отчитане на аналитично ниво, според вещото лице е видно, че в процеса на производство дейността, разходи за материали, труд, са разграничени до определени цехове /производства/, респ. са разграничени и до изпълнителя на същите дейности /доставчик/.

Според вещото лице **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** е организирано счетоводно отчитане на

стопанските операции текущо и в хронологичен ред. Формата на счетоводството осигурявала синхронизирано, систематично /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане.

Отговор на задача № 2:

От предоставените от жалбоподателя хронология на 401 „Диела – 1“ ЕООД било видно, че в годишен аспект са отразени фактури, получени услуги от този доставчик, респективно задължения към същия по кредита на сметката. Отразени са погасяването на задълженията към доставчика, за което са взети счетоводни операции Дебит 401 Доставчици на Кредит 503 010 Разплащателна сметка. Изплатените суми на доставчика от банковата сметка на дружеството са описани по периоди - 2020 г., 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г.; 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г.; 01.01.2023 г. - 31.12.2023 г., като било посочено извършване прихващане на суми по споразумение за прихващане от 19.02.2021 г., и, че към 31.12.2023 г. **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** дължи сумата от 81 873,80 лв. към доставчика „Диела – 1“ ЕООД. В съдебно заседание уточнява, че не знае дали сумата е била разпределена в следващ период, но било нормално към края на годината да не са извършени всички плащания към доставчика.

Отговор на задача № 3:

Синтетичните оборотни ведомости, предоставени от дружеството по молба на вещото лице, също давали информация за отчитането на разходите за външни услуги в себестойността на продукцията в отделни цехове. От тях било видно, че счетоводните сметки за разходи по икономически елементи /в т.ч. разходи за външни услуги сметка 602/, са отразени в разходи за основна дейност /611 сметка/ на аналитично ниво по цехове. Видно от сметка 611 разходите за основната дейност се отчитат аналитично по цехове. Готовата продукция, произведена в съответния цех, е отразена в увеличение на продукцията на предприятието. От салдата по сметка 611 е видно незавършеното производство на предприятието.

След като сметката за разходи за външни услуги /602/, където са отразени разходите за външни услуги, получени от „Диела – 1“ ЕООД, са приключени и са отразени в разходи за основна дейност по отделни цехове /сметка 611/, то същите участвали във формирането на себестойността на продукцията, произвеждана от предприятието. Тази информация се съдържала и в документите в кориците на делото /лист 78-135 главна книга/.

Отговор на задача № 4:

Синтетичните оборотни ведомости, предоставени от дружеството по молба на вещото лице, също давали информация за отчитането на приходите на предприятието, респективно счетоводна сметки 701 Приходи от продажба на продукцията; сметка 709 Приходи от други продажби в кореспонденция с счетоводни сметки 411 Клиенти и начислен данък за продажбите сметка 453.2., като са посочени стойностите, вкл. и начисленият данък за продажбите /данък добавена стойност/ за периоди – 2020 г., 2021 г., 2022 г. и 2023 г. Тази информация се съдържала и в документите в кориците на делото /лист 78-135 главна книга/.

Отговор на задача № 5:

От представената от дружеството инвентарна книга било видно, че същото притежава масивни сгради, земи, гори и трайни насаждения, складове, силози, машини и съоръжения, МПС и др., подробно описани. Установено е, че масивните сгради са придобити от дружеството на 31.08.2009 г., а разширение на производствена сграда е извършено на 23.07.2021 г. /Акт 19/, съгласно инвентарната книга. Стоманебетоновото производство било в цех 1, цех 2, цех 3 или: цех за арматура, цех С. /бетон/, цех закладки. Дружеството разполагало със собствена производствена база и дълготрайни материални активи, с които можело да осъществява производството си.

Отговор на задача № 6:

Представена е справка от информационната система на Националната агенция за приходите за

актуалното състояние на всички данни ЕЕТЗ по ЕИК към дата 31.12.2023 г.

За периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. са работили 90 броя лица, назначени по трудови правоотношения, в т.ч. 4 бр. кранисти; 3 бр. арматуристи.

За периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. са работили 88 броя лица, назначени по трудови правоотношения, в т.ч. 4 бр. кранисти; 8 бр. арматуристи; 1 бр. общ работник.

За периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. са работили 91 броя лица, назначени по трудови правоотношения, в т.ч. 4 бр. кранисти; 9 бр. арматуристи; 0 бр. общ работник.

За периода 01.01.2023 г. - 31.12.2023 г. са работили 94 броя лица, назначени по трудови правоотношения, в т.ч. 4 бр. кранисти; 5 бр. арматуристи; 0 бр. общ работник.

Обобщена информация за назначените работници се съдържа в РД /стр. 30, адм. преписка лист 48/.

Отговор на задача № 7:

Представена е Книга за инструктаж на работниците и служителите по безопасност, хигиена на труда и противопожарната охрана. В нея са отразени инструктажи на лица от външни фирми, извършени от 01.10.2018 г. В приложение в табличен вид са описани само лицата на длъжност - общ работник, бояджия, арматурист, т.е. тези, които могат да изпълняват работите, свързани с връзване на арматура, загладване на колони, наливане на бетон и др.

В съдебно заседание вещото лице обяснява, че от жалбоподателя са представени инструктажни книги /първоначален инструктаж на работниците, които са в обекта на завода, при първо постъпване на работника на територията на завода /. Провеждани били периодични инструктажи на работници от други дружества, които работят на обекта. С промените на ЗЗБУТ и наредбата били представени и документи от самата „Диела – 1“ ЕООД на инструктажни книги на работниците в дружеството, като видно от 2023 г. само на новоназначени физически лица се провеждали инструктажи. Уточнява, че първоначалният инструктаж важи и за следващите години, в зависимост от работника.

По отношение на счетоводството на „Диела – 1“ ЕООД:

Отговор на задача № 1:

Аналитичен регистър на „Диела – 1“ ЕООД сметка Клиенти от 01.02.2020 г. до 31.12.2023 г. давал информация за отчитането на приходите на предприятието, респективно е отразено:

Д-т сч. Сметки 411 Клиенти срещу

К-т С-ка 703 Приходи от продажба на услуги и следващата операция:

Д-т сч. Сметки 411 Клиенти в кореспонденция К-т с-ка 453.2 Начислен данък за продажбите.

В аналитичния регистър на „Диела – 1“ ЕООД имало информация за получените суми от клиентите при кореспонденцията Д-т 503/1 Разплащателна сметка на К-т 411 Клиенти. В представения аналитичен регистър на дружеството са отразени фактурите, издадени към клиент - **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**, за периода 01.02.2020 г. до 31.12.2023 г. В същият регистър са отразени разплащания от **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**, постъпили по разплащателна сметка на „Диела – 1“ ЕООД.

От останалите представени документи е видно, че „Диела – 1“ ЕООД е отчитало приходи от предоставени услуги. Същото е отразено и в Ревизионен доклад на „Диела – 1“ ЕООД /от стр. 4 до стр. 12 на РД - лист 183-187 от делото/.

Отговор на задача № 2:

По всяка отделна фактура е взета счетоводна операция /Д-т сч. Сметки 411 Клиенти в кореспонденция, К-т с-ка 453.2 Начислен данък за продажбите/, т.е. при осчетоводяване на вземането от клиента /**„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД**/ е начислен и ДДС по конкретната доставка на услуги.

От „Диела – 1“ ЕООД са представени копия от справки декларации за ЗДДС, дневници за покупки и продажби по ЗДДС за периоди от м. 12.2020 г. до 31.12.2023 г. В приложените Дневници за продажби се съдържа информация за фактурите /данъчния документ/; стойността на доставката и начисленият ДДС по нея; контрагента. В приложените регистри по ЗДДС е видно, че е отразен начисленият ДДС по фактури, издадени към клиента /„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД/.

Отговор на задача № 3:

Представено е копие от предоставяне на справка за актуално състояние от единен трудов запис към дата 31.12.2023 г. на НАП за „Диела – 1“ ЕООД.

От информационната система на НАП са установени общо сключени трудови договори при „Диела – 1“ ЕООД, както следва:

- за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. - общо трудови договори - няма;
- за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. - общо 14 действащи трудови договори;
- за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. - общо 7 действащи трудови договори;
- за периода 01.01.2023 г. - 31.12.2023 г. - общо 6 действащи трудови договори.

Лицата, назначени по трудови договори, в т.ч и с прекратени са:

- Г. Н. Е. - сключен на 18.02.2021 г. - 27.07.2021 г. /прекратен/
- Д. С. М. - сключен на 18.02.2021 г. - 11.05.2021 г. /прекратен/
- Р. Я. Р. - сключен на 18.02.2021 г. - 05.03.2024 г. /прекратен/
- Мухарем Ф. Х. - сключен на 18.02.2021 г. - 04.04.2025 г. /прекратен/
- Ю. Х. А. - сключен на 18.02.2023 г. - 03.07.2023 г. /прекратен/
- Н. Е. Ж. - сключен на 18.02.2021 г. - 27.07.2021 г. /прекратен/
- М. Г. Н. - сключен на 18.02.2021 г. - 04.04.2025 г. /прекратен/
- В. Х. В. - сключен на 18.02.2021 г. - 29.03.2021 г. /прекратен/
- Б. М. Ш. - сключен на 27.09.2021 г. - 14.12.2021 г. /прекратен/
- Т. Н. М. - сключен на 29.09.2021 г. - 14.12.2021 г. /прекратен/
- Д. Е. Ж. - сключен на 18.02.2021 г. - 17.03.2022 г. /прекратен/; сключен на 01.12.2022 г. - 06.12.2023 г. /прекратен/
- С. Ерган Х. - сключен на 17.02.2021 г. - 06.06.2023 г. /прекратен/
- Н. Н. Т. - сключен на 28.07.2021 г. - 12.02.2022 г. /прекратен/
- М. А. М. - сключен на 14.09.2021 г. - 23.03.2023 г. /прекратен/

В преписката се съдържа информация - Щатна ведомост „Диела – 1“ ЕООД за 2021 г. - 3 човека; за 2022 г. - 6 човека; за 2022 г. - 2023 г. - 5 човека, /лист 130-148 от делото/.

Представена е книга за инструктаж по безопасност и здраве при работа на „Диела – 1“ ЕООД. Инструктаж са получили 16 човека, както следва: Д. С. М.; Г. Н. Е.; Н. Е. Ж.; В. Х. В.; Д. Е. Ж.; Н. Н. Т.; М. А. М.; Б. М. Ш.; Т. Н. М.; Д. Е.; Ю. Х. А.; Р. Я. Р.; Мухарем Ф. Х.; М. Г. Н.; С. Ерган Х.. Посочени са дати на инструктажа, датите на сключване на трудовите договори.

Отговор на задача № 4:

Представен е Аналитичен регистър на „Диела – 1“ ЕООД сметка Доставчици от 01.12.2020 г. до 31.12.2023 г., която дава информация за отчитането на разходите за услуги на предприятието, респективно Д-т сч. С-ка 602 Разходи за външни услуги в кореспонденция с сч. Сметки 401 Доставчици; Д-т сч. с-ка 453.1 Начислен данък за покупките срещу К-т 401 Доставчици, както и изплатените суми на доставчика при кореспонденцията Д-т 401 Доставчици на К-т 501 Парични средства в каса. В представения аналитичен регистър на дружеството са отразени фактурите, издадени от доставчик „Глобал Строй-СС“ ЕООД за периода 01.12.2020 г. до 31.12.2023 г.

Представена е Синтетична оборотна ведомост, хронологични и аналитични счетоводни регистри за счетоводна сметка 401 и нейните аналитична подсметка „Диела – 1“ ЕООД, в които са отразени

счетоводните записи за движението по тези сметки и салдата им в края на всеки от отчетните периоди.

10. По делото са изслушани свидетелските показания на Л. Б. М., М. Г. Н. и Л. С. Л., които съдът кредитира като обективно дадени и в съответствие на събрания по делото писмен доказателствен материал.

Свидетелят М. разказва, че е запозната със споразумението и договор за възлагане на работа с труд, като е подписала договор с директора на завода **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** съгласно ЗЗБУТ. Работата по видове и количества и определянето на цени били определяни, като са съгласувани цените преди да сключат договора и да се започне дейността. Според специална поръчка са възлагани дейностите с проекти на самия завод, а в цеховете се предоставя от техническите ръководители. Отчитането на работата по договора било в края на текущия месец, като двете страни отмятали дейността, т.е. вписването било двустранно, всеки месец. Доставките се извършвали в район „К.“. Дейността на „Диела – 1“ ЕООД била само труд, а материалите - за сметка на жалбоподателя. „Диела – 1“ ЕООД не е било длъжно да разполага с техническа обезпеченост или машини. Броят на работниците бил средно около 12 – 15 души, понякога при извънредна работа до 20. Работата била еднотипна. Работниците били наемани от „Диела – 1“ ЕООД на трудов договор, а понякога се ползвал подизпълнител. Ако не достигали хора, се сключвали граждански договори. Първоначалният инструктаж бил отговорност на М., като съгласно споразумението и жалбоподателят бил длъжен да направи. Свидетелят обяснява, че **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** има общежитие на стотина метра от завода и са говорили с директора да осигури спането на работниците. По отношение на изпълнението не е имало проблеми, нито в плащането, което било по банка. Основният предмет на дейност на „Диела – 1“ ЕООД в периода 2020 г. – 2023 г. е бил монтажни дейности, като дружеството бил инвеститор, подизпълнител, имало и други обекти, не само на жалбоподателя. Имало работници, които са работили на други обекти, като основно използвали подизпълнители. Подизпълнител е бил „Глобал Строй-СС“ ЕООД. Плащанията на работниците били осчетоводени чрез документи, чрез ведомости на заплати, фишове от тяхното дружество.

Свидетелят М. Г. Н. разказва, че е работил в „Диела – 1“ ЕООД като общ работник. Започнал е работа на 19.02.2021 г. до началото на 2025 г., като е работел кофраж, арматурни елементи, бетон. Работил е и на площадка на жалбоподателя в „К.“, като бригадата е била от 14 – 15 души, но са били и повече, и по-малко, зависело от заявката. Бригадата е наливала бетон, арматура, кофраж. Познавал лично свидетеля М., имало и началник – технически ръководител, който е давал указанията. Живеел е в общежитията, които са на 100 метра от завода, и не се налагал превоз, както било и за другите работници. През периода е бил инструктиран и от техническия ръководител, и свидетеля М.. Свидетелят Н. разказва, че е работил и в „Глобал Строй-СС“ ЕООД, и в „Диела – 1“ ЕООД, като не си спомня да е имало работници, които да работят и в двете дружества – „Глобал Строй-СС“ ЕООД и „Диела – 1“ ЕООД.

Свидетелят Л. С. Л. сочи, че в **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** работи от 17.01.2022 г. към звено „Безопасност при работа“, т. нар. ТБ от старите наименования, за всички видове инструктаж на служителите на жалбоподателя. Твърди, че на служителите от външните фирми извършвал само първоначален инструктаж, който бил еднократен. На **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** той отговарял за инструктажните книги. Като е пристигнал, се е запознал с представителите на фирмите подизпълнители и не е имало проблем с видовете инструктаж. Разказва, че при трудова злополука през януари 2022 г. веднага са дошли от „Инспекция по труда“ и е побързал да направи извънреден инструктаж, включващ и работниците на „Диела – 1“ ЕООД. Към всеки договор с външна фирма било представено приложение по ЗЗБУТ, стига да не било еднократно изпълнение.

Неговите ангажименти били първоначален инструктаж, когато идвали нови работници в „Диела – 1“ ЕООД, еднократен, и лично, когато има трудова злополука. Лично правил извънреден инструктаж, защото бил най-добре запознат с технологията. Споделя, че не е задължително всяка година да се прави инструктаж. Инструктирал е работници на „Диела – 1“ ЕООД. За промени в състава, когато някой напусне, не го предупреждавали, но когато идвали нови работници, техният представител - Ш. Сабит, ги води лично и той провеждал инструктажа. Не бил имал съмнение, че това са работници на „Диела – 1“ ЕООД, както и не е проверявал в какви отношения са тези работници в „Диела – 1“ ЕООД – трудови или граждански. Освен с работници на „Диела – 1“ ЕООД, свидетелят е правил инструктаж на фирми, с които имат договор по механо. Добавя, че отношенията с „Глобал Строй-СС“ ЕООД били преди него – той бил от 17.01.2022 г., съответно – не е правил техен инструктаж, както и, че в приложената от жалбоподателя книга за инструктаж не е правена изцяло от него. Уточнява, че когато се сменя името на фирмата, може да не се направи инструктаж, но въпреки това той е направил. Когато се сменило името на „Диела – 1“ ЕООД, Ш. дошъл лично при него с един списък и той веднага е направил инструктаж.

Административен съд София-град. Първо отделение, 85-и състав, въз основа на установената фактическа обстановка, **формира следните правни изводи:**

Жалбата е **допустима** - подадена е от лице с правен интерес срещу ревизионен акт в тази негова част, която го засяга неблагоприятно и подлежи на съдебен контрол на основание чл. 156, ал. 1 във връзка с чл. 155, ал. 2 ДОПК и по аргумент от чл. 156, ал. 2 и ал. 3 ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

РА е издаден от компетентните органи /органа, възложил ревизията, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция, и ръководителя на ревизията/ съгласно чл. 119, ал. 2 във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 113, ал. 1, т. 2, чл. 8, ал. 1, т. 3 ДОПК, в предвидената от закона писмена форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК като неразделна част от него е и РД. По делото се съдържат доказателства за уведомяването на ревизираното лице за образуването спрямо същото ревизионно производство, за предоставената му възможност да даде обяснения и да направи възражения, както и да представи доказателства с оглед изясняване на някои от спорните факти и обстоятелства. Доколкото не е оспорена валидността на електронните подписи, с които е подписан РА от неговите издатели, не са налице основания за прогласяване нищожността, съответно за отмяната, на РА в потвърдената и изменената му част с решението на директора на дирекция ОДОП - С., съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 1 във връзка с ал. 2 ДОПК.

В случая при задължително оспорване па административен ред все още намира приложение изложеното в ТР № 16 от 31.03.1975 г., ОСГК на ВС, съгласно което липсата на мотиви към административния акт не е съществено нарушение тогава, когато по-горният административен орган, като е потвърдил обжалвания пред него акт, е изложил към решението си надлежни мотиви, разкриващи съображенията, по които е бил издаден, и позволяващи да се провери законосъобразността му. Съобразено с трайно установената практика в решение по адм. дело № 7183/2023 г. на ВАС, Осмо отд., следва да се посочи и, че „излагането на надлежни мотиви от горестоящия административен орган, позволяващи да се изведат съображенията, поради които е издаден административният акт, и в този смисъл обезпечаващи както правото на защита на адресата, така и надлежното упражняване на съдебния контрол, всъщност санира пропускът в процесуалното поведение на самия издател“. В този смисъл след като решаващият орган може да излага мотиви, въз основа на които да се приеме, че е издаден оспорваният ревизионен акт, то именно те следва да бъдат съобразени от съда при осъществяване на контрол спрямо този акт.

Следва да бъде отбелязано, че размерът на установените задължения по ЗДДС и ЗКПО не се

оспорва от дружеството, нито от същото са направени доказателствени искания за установяването му, поради което и съдът ще се ограничи единствено да приложимостта на материалния закон предвид действително осъществилата се фактическа обстановка.

По възраженията за упражняване право на приспадане на данъчен кредит:

Разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС обуславят упражняването 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 ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

Следва се има предвид, че непредставянето на изисканите документи при извършените насрещни проверки от доставчик или невъзможността да се извърши проверка в счетоводството на доставчика не води до еднозначния извод за липса на доставка. Правото на данъчен кредит не може да бъде отказано единствено поради непредставени документи от доставчика или неговия предходен такъв. Правото на данъчен кредит не зависи и от обстоятелството дали данъкът е начислен от доставчика. В своята практика СЕС многократно е посочвал, че нередности при доставчиците не могат да се противопоставят на получателя, нито да са самостоятелно основание за отказ на претендираното от ревизирувания данъчно предимство /тава вж. решение по адм. дело № 1889/2026 г./. В контекста на изложеното неблагоприятни последици от извода за липса на конкретни доказателства ревизираното лице може да понесе само в резултат на пасивно поведение от негова страна, изразяващо се в непредставяне на данни и доказателства, за които то самото е задължено. В случая се твърди, че „Диела – 1“ ЕООД не е представила документи в хода на ревизионното производство, но такива са били присъединени от друга проверка с нарочен протокол. Въз основа на заключението на вещото лице и разпита на свидетеля М. безспорно се доказват и търговските взаимоотношения между **„ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД** и „Диела – 1“ ЕООД, както и предоставянето на услуги в „К.“.

По делото са представени доказателства за сключени между дружеството доставчик и дружеството получател договори за извършване на услуги, както и договор, въз основа на който се установява спазване на здравословните и безопасни условия на труд именно при предоставянето на конкретните услуги. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Доколкото задължение на страните по сделката е да осъществят счетоводното ѝ отразяване, а тяхно право да изготвят писмени актове за изпълнението /когато ипсва установена форма за доказване/, то у тях се съхраняват и носителите на информационна следа от сделката и изпълнението. Неслучайно именно от страната при ревизията и насрещната проверка ревизиращият орган е изискал доказателствата за релевантните за спора факти /включително за изпълнението на фактурираните услуги/. В тази връзка е необходимо да се посочи, че спецификата на икономическата дейност на търговците предполага, че документите, които се съставят в отношенията между тях, в преобладаващата си част са частни свидетелстващи или диспозитивни. Същите не се ползват с материална доказателствена сила досежно своето съдържание, с оглед на което преценката на тяхната вярност следва да се осъществи от съда въз основа на съвкупния анализ на всички относими доказателства /тава вж. решение по адм. дело № 1889/2026 г./.

За да се приеме, че е налице реалност на сделката, следва се докаже, че услугите действително са предоставени от доставчика в полза на ревизираното лице. В случая подобен извод може да бъде направен, тъй като се установява обектът, където са извършени услугите, т.е. налице е място на изпълнение на престацията, в какво се изразява положеният труд. Вещото лице е посочило, че в

протоколите за труд се отчитат извършените дейности и положения труд, съответно по отделни цехове - арматурен цех; стоманобетонено, други - С.; закладни части. Вещото лице сочи и, че дейностите по отделни цехове, единична цена за труд/дейност и остойности в лева са отразени подробно в протоколите за труд, въз основа на които са издадени фактурите. Действително в тези протоколи не са индивидуализирани лицата, които са извършили услугите и са простирали труд, но от събраните по делото други доказателства се установява поименно кои са тези лица, кое е лицето, което е водило работниците на доставчика до обекта, кои са лицата, които са приемали и предавали работата. Неподкрепено е с доказателства твърдението, че доставчикът може да изпълни възложеното единствено със собствен ресурс, като с какъв кадрови ресурс разполага той е без значение за преценката по какъв начин ще изпълнява дейността си, вкл. въпрос на преценка на търговеца е сключването на договори с подизпълнители.

Поначало притежаването на данъчен документ и извършеното заплащане, както и осчетоводяването на стопанските операции, не е достатъчно да обоснове реалност на доставката или услугата /така вж. решение по адм. дело № 1790/2026 г. на ВАС/. Налице е данъчен документ като елемент от фактическия състав за възникване на правото на данъчен кредит. Дружеството жалбоподател с оглед разпределената доказателствена тежест доказва, че е извършило плащане по фактурите по банков път, като е посочено лицето получател на сумите. Фактът на плащане се установява и от вещото лице, извършвайки анализ на счетоводните сметки на получател и доставчик на услуги. Представени са и доказателства, удостоверяващи отношенията между дружествата.

Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС в решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, който в своята практика многократно 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. Това негово разбиране е застъпено и в решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране, допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка. В конкретния случай следва да се отчете и тълкуването, дадено в решението на СЕС от 13.02.2014 г. по дело С-18/13, съгласно което националният съд следва да провери служебно дали установените обстоятелства сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, дали се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.

В практиката си Върховният административен съд приема, че за да възникне и да се упражни законосъобразно правото на данъчен кредит, е необходимо по безспорен начин да се установи, че стоката фактически е предадена от доставчика на получателя или услугата е извършена и резултатът е предаден от доставчика на получателя. При извършването на тази преценка обаче съдът съобрази мотивите на решение по адм. дело 2639/2024 на ВАС, Първо отделение, постановено по оспорван акт на настоящия съдебен състав. Видно от това решение на ВАС, „обезпечеността на доставчиците – материално-техническа и кадрова, не е предпоставка за правото на приспадане на данъчен кредит и в този смисъл е съдебната практика на Съда на ЕС - решение по дело С-324/11, решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 и решение С-18/13“. Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съдът не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със

знанието на получателя по доставките“. Или иначе казано, липсата на обезпеченост на доставчиците – материално-техническа и кадрова, не обуславя извод за отказ от право на приспадане на данъчен кредит освен ако не е налице данъчна измама. Действително се установява кратка продължителност на трудови правоотношения на персонала на „Диела – 1“ ЕООД и то в различни периоди, но от това не се следва извод, че не разполага с необходимата кадрова обезпеченост за извършване на услуги. РА в оспорената му част е потвърден поради неизпълнение на задълженията на доставчик по спазване на трудовото и данъчното законодателство, въпреки че в сходна хипотеза относно другия доставчик на жалбоподателя е посочено, че подобно неизпълнение не може да служи като самостоятелно основание за формиране на извод, че доставчикът няма необходимия ресурс за извършване на доставките, по които е претендирано от получателя право на приспадане на данъчен кредит. Направен е и извод, че получателят по доставка не може да носи отговорност за неизпълнение на задълженията на доставчик. В този смисъл е решението адм. дело № 7515/2022 г. на ВАС „противно на приетото от органите по приходите, неотнормено към спора е обстоятелството дали от страна на дружеството - доставчик са спазени изискванията на осигурителното и трудовото законодателство. Липсата на достатъчно доказателства за наети на договор физически лица, респективно на заплатени осигуровки само по себе си, при доказан факт на осъществяване на данъчното събитие - облагаема доставка не е относима към правото на данъчен кредит за получателя, тъй като основно понятие на ЗДДС е това за облагаемата доставка. Ето защо не може да бъде основание за отказ на данъчен кредит за получателя по доставките“. При това неясно за съда е поради каква причина е направен различен анализ на осъществителите се факти относно отношенията между жалбоподателя и „Диела – 1“ ЕООД от тези в отношенията между жалбоподателя и Г. Строй-СС“ ЕООД. Липсата на кадрова обезпеченост на „Диела – 1“ ЕООД не може да се обуслови като пряк извод от издадения спрямо доставчика РА, въпреки че в същия се сочи липсата на реалност на доставки поради недоказана кадрова обезпеченост на „Глобал Строй-СС“ ЕООД. Дори и да се приеме, че „Диела – 1“ ЕООД не разполага с кадрова обезпеченост, само на това основание не следва да се откаже право на приспадане на данъчен кредит.

Лицата, назначени по трудови договори към „Диела – 1“ ЕООД, в т.ч и прекратени са Г. Н. Е., Д. С. М., Р. Я. Р., Мухарем Ф. Х., Ю. Х. А. /декларация – л. 138, работил през 2023 г./, Н. Е. Ж., М. Г. Н. /разпитан като свидетел в съдебно заседание и за който се установява, че до 19.02.2021 г. е работил към „Глобал Строй-СС“ ЕООД, видно от решението на решаващия орган и предвид което на същия е проведен инструктаж и от двете дружества/, В. Х. В., Б. М. Ш. /декларация – л. 131, работил през 2021 г./, Т. Н. М. /декларация – л. 133 и л. 135, работил през 2021 г. и през 2022 г./, Д. Е. Ж., С. Ерган Х., Н. Н. Т. /декларация – л. 132 и л. 136, работил през 2021 г. и през 2022 г./, М. А. М.. На същите лица са проведени и инструктажи. Посочено е и ,че в книгата за инструктажи са вписани като служители на дружеството доставчик, за които не са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 КТ. При това се споделя изложеното от решаващия орган по отношение на „Глобал Строй-СС“ ЕООД, а именно – обстоятелството, че в книгите за инструктаж са вписани и други лица като работници на „Диела – 1“ ЕООД, за които не са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 КТ от същия работодател, не може да служи като довод за недоверие на книгите за инструктаж и съответно за липса на необходимия трудов ресурс за извършване на услугите. Противното би означавало едни и същи факти да бъдат анализирани по различен начин и съответно квалифицирани по различен начин. Доказва се и чрез издадения спрямо „Диела – 1“ ЕООД РА, че част от работниците на „Глобал Строй-СС“ ЕООД са преназначени при „Диела – 1“ ЕООД, като съдът не намира за невъзможно конкретни лица да имат трудови отношения с различни работодатели и въз основа на това да полагат труд. Няма как в хода на работа и при

прякото ѝ възлагане лицето, което го осъществява, да проверява договорите на всяко едно от наетите лица, вкл. и с цел изясняване съществуват ли каквито и било правоотношения по полагане на труд. От липсата на инструктажна книга за 2023 г. не може да се формира единствен извод, че в полза на жалбоподателя не са полагали труд каквито и да е било лица, тъй като това е от значение единствено за спазване на законодателството по безопасност на труда. Ответникът поставя въпрос – ако лицата са наети от „Диела – 1“ ЕООД, какъв трудов ресурс е осигурило „Глобал Строй-СС“ ЕООД като подизпълнител, на който съдът не намира за необходимо да отговаря предвид отмяната на РА именно в частта за втория доставчик и именно с мотиви за кадровата обезпеченост. Дали „Глобал Строй-СС“ ЕООД разполага с достатъчен ресурс за реалността на доставките спрямо „Диела – 1“ ЕООД е обект на изследване в друго ревизионно производство, което е приключило именно с издаване на РА по отношение на „Диела – 1“ ЕООД. Не се споделя твърдението на ответника, че директорът на дирекция ОДОП е признал право на данъчен кредит по услугите, осъществени от „Глобал Строй-СС“ ЕООД, но е счел, че поради дублиране на същите услуги не би следвало да се признае право на данъчен кредит по доставките от другия доставчик, тъй като дублирането се извежда като мотив за отказа за първи път в хода на настоящото съдебно производство и остава недоказано.

Съгласно практиката на СЕС добросъвестният получател по облагаема доставка не следва да бъде санкциониран с отказ на признаване поради нарушения на прекия доставик или предходни по веригата доставчици. Действително твърдението, че е налице данъчна измама, е изложено за първи път в решението на директора на дирекция ОДОП – С., като за този факт на ревизираното дружество не е била предоставена възможност да даде обяснения, да възрази, да направи доказателствени искания или да представи доказателства в хода на ревизионното производство, след изготвянето на РД и при обжалването на РА по административен ред, но следва да се отбележи, че от събраните по делото доказателства и изложеното от ревизиращите органи и решаващия орган с оглед разпределената доказателствена тежест не се установява, че дружеството жалбоподател е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.

По гореизложените съображения съдът намира, че е налице право на приспадане на данъчен кредит, поради което и РА в оспорената му част за установения резултат по ДДС – от месец декември 2020 г. до месец декември 2023 г., следва да бъде отменен.

По отношение на задълженията за ЗКПО.

Данъчното третиране на разходите по реда на ЗКПО е в зависимост от документалното им доказване и с оглед необходимостта от извършването им за реализиране на целите и предмета на дейност на предприятието.

Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Законът изисква и наличие на касова бележка, освен когато заплащането се извършва по банков път или чрез прихващане. Неспазването на изискването на посочената разпоредба е основание за приложението на чл. 26, т. 2 ЗКПО. Ако в хода на данъчно производство се установи нарушение на горецитираните изисквания, то с отчетените разходи ще се увеличи финансовият резултат при данъчното му преобразуване на основание чл. 26, т. 1 или т. 2 от ЗКПО.

Приема се от съда, че ревизираното лице разполага с документи, доказващи действително заплатени суми. Доказват се извършени услуги от „Диела – 1“ ЕООД по конкретните престации и във връзка с предмета на тези престации, като извършената дейност съответства на дейността, декларирана от доставчика в Търговския регистър.

В действителност фактите, които се установяват по отношение на задълженията по ДДС и корпоративен данък, са едни и същи, но от тях следват различни правни изводи: за непризнатото право на данъчен кредит - от липсата на реалност на доставката и изпълнението на услугата, и за увеличаването на счетоводния финансов резултат, при което се определя корпоративен данък - от липсата на документална обосновааност на направените разходи. В случая фактурите отразяват вярно стопанската операция, поради което разходите по спорните фактури не могат да бъдат съотнесени към данъчните разлики по чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Следва да бъде отбелязано, че от вещото лице са направени установявания относно редовно водене на счетоводството от „Диела – 1“ ЕООД, поради което и след като един документ е зачетен при отразяване на счетоводен приход в предприятието издател, а именно – дружеството доставчик, няма основание той да не бъде зачетен като счетоводен разход в предприятието получател /жалбоподателя/.

Неправилно се е достигнало до определяне на допълнителни задължения по ЗКПО, поради което и РА в оспорената му част по този закон за 2020 г. /относно непризнати разходи по фактури на „Диела – 1“ ЕООД/, за 2021 г., 2022 г. и 2023 г. следва да бъде отменен.

На следващо място, на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ върху дължимите ДДС и корпоративен данък са изчислени и прилежащите лихви, но предвид съдебната практика и тяхната акцесорност РА и в тази част следва да бъде отменен.

Извод: съдът приема РА в потвърдената и изменената част за незаконосъобразно издаден, поради което и жалбата следва да бъде уважена като основателна.

С оглед изхода от спора и на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в общ размер от 19 628,46 евро - държавна такса /25,56 евро/, заплатено възнаграждение за вещо лице /1 236,90 евро/ и уговорено и заплатено по банков път адвокатско възнаграждение съгласно договор за правна защита и съдействие /18 366 евро/. Сумата следва да бъде заплатена от НАП по аргумент от чл. 2, ал. 2 ЗНАП във връзка с § 1, т. 6 ДР АПК.

Така мотивиран, **Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав**

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22220525001486-091-001/12.11.2025 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите - С., в частта, с която с решение № 143/30.01.2026 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. е потвърден в частта относно установените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчните периоди – м. декември 2020 г. – декември 2023 г., и за корпоративен данък за 2021 г., 2022 г., 2023 г. и е изменен, като е установено задължение за корпоративен данък за 2020 г. в размер на 39 431,11 лева /20 160,81 евро/, ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, със седалище – [населено място], да заплати на „ЗСК-СТОМАНОБЕТОН“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление - [населено място], р-н „К.“, Индустриална зона,[жк], представлявано от Е. И. В., сумата в размер на 19 628,46 евро, представляваща направените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба, подадена в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховен административен съд на Република България чрез Административен съд София-град.

ПРЕПИС от решението да се изпрати на страните съгласно чл. 138, ал. 3 АПК.

СЪДИЯ: