

РЕШЕНИЕ

№ 26794

гр. София, 02.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в публично заседание на 11.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **416** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно -осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба от „Гео Мар 03“ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция – [населено място], ул.“338“ № 1,представявано от управителя М. С. Р. срещу издаденият на дружеството Ревизионен акт /РА/№Р-22002224000581-091-001/19.08.2024г. издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията, и И. Г. К.-ръководител на ревизията потвърден с Решение №1522/22.11.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП - С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят твърди,че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се подробни твърдения за материална незаконосъобразност на акта.Сочи се,че издателите на РА не са успели да намерят други причини за отказване на правото на приспадане на данъчен кредит,неправилно са се позовали на твърдението, че дружеството не разполага с първични счетоводни документи (фактури) и на тази база са приложили спрямо него разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв. К., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният ревизионен акт.Претендира разноски по представен списък.Представя писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си

представител юрисконсулт К. оспорва жалбата.Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.Представя писмени бележки.

Административен съд София – град, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002224000581-020- 001/31.01.2024г., връчена на 14.02.2024 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22002224000581-020-002/13.05.2024г. и ЗИЗВР №Р- 22002224000581-020-003/13.06.2024г.,издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ГЕО-МАР 03“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.01.2021г. до 31.07.2021г.За резултатите от ревизията е съставен РД№ 22002224000581 -092-001 /26.07.2024г.Срещу РД не е подадено писмено възражение.Ревизията приключва с РА №Р-22002224000581-091-001/19.08.2024г.,издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган,възложил ревизията, и И. Г. К. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 10.09.2024г. по електронен път.Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 141 889.06 лв.На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци,такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за ДДС в размер на 65 577.90 лв.

Процесната ревизия е повторна и е възложена в изпълнение на Решение №113/25.01.2024г. на директора на дирекция ОДОП С.,с което е отменен РА №Р-22221921004174-091-001/20.05.202 г. в оспорената част на установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2021 г. до 31.07.2021 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия съобразно указанията в решението. С ревизионния акт на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 207 466.96 лв. произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 141 889,06 лв. за доставки по всички данъчни документи /фактури и кредитни известия/,включени в дневниците за покупки за ревизираните периоди от 01.01.2021 г. до 31.07.2021г. и начислени лихви за просрочие в размер на 65 577,90лв.Корекциите са в резултат на отказано на основание чл. 68, ал.1, т.1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС,във връзка с чл. 9, ал. 1 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит по фактури,издадени от „ЙОХАНЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК],„ЛЕА 1 “ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕВРИДИКА 555“ЕООД с[ЕИК] и „БЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] .

Същият е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. № №53-06-10779/24.09.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1392/01.10.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. на дирекция „ОДОП“ С..Във връзка с жалбата е постановено Решение №1522/22.11.2025г. от директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че „Гео Мар 03“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С. е извършвало строително-монтажни работи.Дружеството притежава Сертификат № QMS/191288/BG/R I.:2015 с обхват „Изграждане на жилищни, промишлени и обществени сгради и инфраструктурни обекти. Основни ремонти и реконструкция на съществуващи такива. Извършване на строителни довършителни работи.

Професионално почистване и хигиенизиране на административни и обществени сгради, търговски и промишлени обекти, офиси и домове, зимно поддържане на инфраструктурата около сградите".

С цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. На основание чл. чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, а на основание чл. 45 от ДОПК - в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на доставчиците Й.“ ЕООД, „ЛЕА 1“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „БЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД, както и на клиентите „СОФИЯ САУТ РИНГ МОЛ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК] и „ПЕМА ТРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], резултатите от които са документирани с протоколи по съответния ред и описани в РД. Изпратени са искания за представяне на документи, данни, сведения и др. до клиенти на ревизираното дружество - „РАЙКОМЕРС КОНСТРУКШЪН“ ЕАД с ЕИК[ЕИК] и „МЕГАТЕРМСТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както и до 5 физически лица, за които са налице данни, че са работили по трудови правоотношения в „ГЕО-МАР 03“ ЕООД. Резултатите от проверките са документирани с протоколи за извършени насрещни проверки.

Въз основа на всички приети по делото доказателства, се установява следното по отношение на всеки един от процесните доставчици на жалбоподателя, органите по приходите /ОП/, не са признали правото му на данъчен кредит по ЗДДС, както следва:

1. По доставки от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД:

За данъчен период м. 03.2021 г. и м. 07.2021 г. на жалбоподателя е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 94 500,07 лв. по 63 фактури с данъчна основа в размер на 472 500,07 лв., издадени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, описани в таблица на стр. 12 - 15 в РД.

В хода на ревизионното производство е извършената насрещна проверка от страна на доставчика с ИНП №Р-22002224000581-141-001/15.02.2024г. до ТД на НАП С., офис В.. С искането са изискани документи, информация и доказателства за извършване на доставката. Получен е ПИНП №П-22221724034289-141-001/05.04.2024г. При извършена проверка в информационната система на НАП, ПП „Съобщения по чл. 32 от ДОПК“ е установено, че дружеството-доставчик не е открито на декларираният адрес за връчване на съобщения и други документи регламентирани с ДОПК. След анализ на представените документи от страна на органите по приходите са установили, че дружеството има данъчни задължения в особено големи размери по влязъл в сила РА с №Р-22221720003192-091-001, както и, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС по инициатива на орган по приходите. Установено е също че, за периода на издаване на горепосочените фактури дружеството има 12 лица назначени работници по трудов договор на различни длъжности с декларирана икономическа дейност на лицето „Други дейности по предоставяне на работна сила“.

По доставки от „Й.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]:

За данъчен период м. м. 01.2021 г. на жалбоподателя е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 87 716,05 лв., по 54 фактури, описани на стр. 16 - 18 в РД, издадени

от „ЙОХАНЕС“ ЕООД, с вписан предмет „извършени услуги“.

В хода на ревизионното производство изготвен протокол ПИНП №Р-22002224000581-141-002/15.02.2024г. год. до ТД на НАП С., офис Л. В хода на производството дружеството-доставчик е не е открито на декларираният адрес за връчване на съобщения и други документи регламентирани с ДОПК. ОП са установили съгласно справка актуално състояние на всички действащи трудови договори за период от 01.12.2020 г. до 31.12.2020 г. в дружеството, като е имало дванадесет лица назначени на трудов договор. След анализ на представените документи от страна на органите по приходите са установили, че дружеството има данъчни задължения в особено големи размери.

3. По доставки от „ВЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД:

За данъчен период м. 01.2021 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 106 142,30 лв. по 10 фактури, издадени от „ВЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД, описани в таблица на стр. 21 в РД.

В хода на ревизионното производство с протокол ПИНП №Р-22002224000581-141-004/15.02.2024г. год. до ТД на НАП С., офис В., ОП са установили, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС от 03.08.2021 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. През периода на издаване на фактурите няма назначени работници по трудов договор. Не са подавани декларации Образец 1 и обр. 6. Няма подадена годишна данъчна декларация /ГДД по чл. 92 от /ЗКПО/ за 2020 г. и не може да се установи каква е дейността на дружеството и извършвало ли е реална стопанска дейност. През процесните периоди всички декларираните покупки са от доставчици с рисков профил. Доставчикът е издирван многократно от органи по приходите за връчване на съобщения по чл. 32 от ДОПК. Има изискуеми и неизплатени задължения в особено големи размери, включително по влязъл в сила РА №Р-22221121001006-091-001/02.11.2021 г.

4. По доставки от „ЛЕА 1“ ЕООД:

За данъчен период м. 01.2021 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6 456.48 лв. по 4 фактури, описани на стр. 20 РД издадени от „ЛЕА 1“ ЕООД.

В хода на административното производство е изпратено е ИНП №Р-22002224000581-141-003/15.02.2024г. год. до ТД на НАП С., офис В. С искането са изискани документи, информация и доказателства за извършване на доставката. Получен е ПИНП № П-22221124034432-141-001/22.02.2024г., ведно с приложените към него доказателства. ОП са установили, че „ЛЕА 1“ ЕООД регистрирано по реда на ДОПК на 12.11.2004 г. и по ЗДДС на 27.05.2001г. На 4.05.2022г. е deregистрирано по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от ДДС. За периода на издаване на фактурите има назначени 3 лица - П. Г.-домакин, Г. И. Я.-домакин, А. Б.-строител. При предходното ревизионно производство, съгласно присъединените доказателства, от жалбоподателя са представени спорните 4 фактури, които са издадени от „ЛЕА 1“ ЕООД през м. 12.2020 г., но са включени в дневника за покупки на ревизираното дружество в м. 01.2021 г. Към фактурите са приложени констативни протоколи за извършена работа в обект: „Предприятие за преработка на медицински и ароматни култури“ в [населено място] хан. с констатирани работи: по ф-ра №[ЕГН]/28.12.2020 г. - зидария, по ф-ра №[ЕГН]/29.12.2020 г. - мазилка, по фактура № [ЕГН]/30.12.2020 г. - преградна вътрешна стена и по ф-ра №[ЕГН]/31.12.2020 г. - метален

парапет.При сравнение на подписа на управителя на „ЛЕА 1“ ЕООД в документи от Търговския регистър и подписа в представените фактури и протоколи ,ОП са констатирани различия.За отчетната 2020г., в която са издадени фактурите, няма подадена ГДД от дружеството.Има изискуеми и неплатени публични задължения в особено големи,включително по влязъл в сила РА.№Р-22221121004464- 091 -001/23.02.2022 г.

ОП са приели ,че от ревизираното лице не са представени изискваните документи, справки, писмени обяснения, както и доказателства относно реалността на извършените покупки по фактурите включени в дневника за покупки.Не са представени договори и анекси,приемателно предавателни протоколи, оборотни ведомости, документи за извършени разплащания, амортизационен план,счетоводни регистри, хронологии на счетоводни сметки./л.42/РД/Не са представени документи и доказателства, доказващи реално осъществяване на търговски сделки и стопански операции. Липсва достъп до счетоводството на ЗЛ,както и информацията относно наличие на такова,местонахождение на счетоводната документация и редовността и достоверността на воденето ѝ.Посочили са също ,че за периода 01.01.2021 година - 31.07.2021 година ревизираният субект не е представил никакви счетоводни документи, в т. ч. и фактури за покупки. Т. е. не е изпълнено условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС.През ревизирания период чрез отразяването в дневника за покупки ЗЛ декларира получени от него данъчни документи /фактури/,като е посочило № и дата на документа, име на доставчика, данъчна основа на получената доставка, ДДС с право на данъчен кредит. За предмет на доставките е посочено „покупка на ДМА" „извършени услуги" „покупка на материали" и др. При ревизията задълженото лице не е представило документи, удостоверяващи предмета на доставките /стоки, материали и/или услуги/, както и последните свързани ли са с икономическата дейност на ревизираното лице и използвани ли са за извършване на облагаеми доставки.Задълженото лице не представя документи, удостоверяващи стопанисвани от него обекти, складови бази, магазини, търговски площи и други през ревизирания период.Задълженото лице не представя счетоводна отчетност за регистриране на възникналите стопански операции или възникналите събития.Липсва счетоводна система, която да осигурява детайлно счетоводно обхващане на осъществяваната дейност от предприятието, както синтетично и аналитично отчитане на счетоводните обекти.Непредставянето на счетоводни документи, в т. ч. фактури за покупки от страна на задълженото лице обосновава извода, че „ГЕО-МАР 03“ ЕООД не притежава данъчни документи, съставени в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в които данъкът да е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на материали, стоки или услуги, по които лицето декларира, че е получател, отразявайки фактура в дневника за покупки.Не е изпълнено условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, предвид което задълженото лице не може да упражни правото си на данъчен кредит по фактури за доставки отразени в дневниците за покупки през ревизирания период.Непредставянето на документи от страна на ревизираното лице води до невъзможност да се установи реално извършване на авансови плащания, стоки и/или услуги, както и използването им за извършване на облагаеми доставки за целите на независимата икономическата дейност.Съгласно констатациите в т. 2.4 от раздел IV. от ревизионен доклад с РА на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 , чл.71, ал.1 и чл.70, ал.5 от същия, не се признава правото на данъчен кредит в размер на 141 919,06 лева в т.ч. по периоди,както следва:м.01.2021год.36609.81лв.;м.02.2021год.15759.88лв.;м.03.2021год.-9280.32лв.; м.04.2021год.-18750.02 лв.;м.05.2021год.-3068.93лв.;м.06.2021 год. - 27152.30 лв.;м.07.2021 год. - 31297.80лв.

РА е оспорен от дружеството по административен ред пред директора на дирекция

„ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, във връзка с което е постановено Решение № 1522/22.11.2024г., с което жалбата му в частта на установените данъчни задължения по ЗДДС е отхвърлена. В мотивите на решението решаващият орган е потвърдил РА, като е посочил че в РА е налице вътрешно противоречие, доколкото от една страна са описани фактури, издадени от проверените 4 доставчици /„ЙОХАНЕС“ ЕООД, „ЛЕА 1“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „БЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД/, по които дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 249 814,90 лв., а фактически с акта за всички периоди е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 141 889,06 лв. Не са съобразени установените данни в хода на предходното административно и съдебното производство, приключило с Решение №12909/20.12.2023 г. на ВАС. относно кредитните известия, издадени от „МАРКЕС-2АМ“ ООД. които са включени в дневниците за покупки за ревизираните м. 01.2021 г. и м. 03.2021 г., с които е начислен ДДС с отрицателна стойност общо в размер на 246 985,60 лв., в т.ч. за м. 01.2021 г. в размер на 217 290,60 лв. /по КИ №319/05.10.2020 г. с начислен ДДС с отрицателна стойност -36 410,00 лв., КИ №317/05.10.2020 г. с ДДС -22 019,00 лв.. КИ №316/05.10.2020 г. с ДДС -27 100,00 лв.. КИ №313/05.10.2020 г. с ДДС -70 850,00 лв.. КИ №314/05.10.2020 г. с ДДС -18 700,00 лв.. КИ №315/05.10.2020 г. с ДДС -20 395,60 лв. и КИ №318/05.10.2020 г. с ДДС -21 816,00 лв./ и за м. 03.2021 г. в размер на -29 605,00 лв. /по КИ №320 от 05.10.2020 г./ Следователно при неспазване на указанията на решаващия орган и в противоречие е установените данни, потвърдени от ВАС, за периода м. 01.2021 г. не е съобразено намаление на ползван данъчен кредит, което ефективно води до увеличение на резултата по ЗДДС със сумата в размер на 217 290,60 лв. и за периода м. 03.2021 г. със сумата в размер на 29 605,00 лв. и определените по размер задължения за ДДС и лихви за тези периоди са неправилни. Решаващият орган е посочил че оглед ограничението по чл. 155, ат. 8 от ДОПК и предвид че ревизионното производство е повторно по смисъла на чл.165 ал.4 от ДОПК с настоящото решение не може да бъде извършена корекция на резултатите по ЗДДС.“

Решението е връчено на жалбоподателят на 25.11.2025г., видно от удостоверение за връчване по електронен път /л. 16/.

По делото е приобщена цялата преписка по извършената ревизия, ведно със събраните в хода ѝ материали, представени са писмени доказателства и е изготвена съдебно-счетоводна експертиза. Заключение е изслушано в открито съдебно заседание, при което на страните е дадена възможност за поставяне на въпроси. Същото е прието от страните без оспорване. Липсват данни за заинтересованост на експерта от изхода на делото и предвид професионалната му компетентност съдът намира представеното заключение за компетентно и безпристрастно изготвени, поради което го кредитира.

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

С жалбата се обжалва акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. №53-04-822/06.12.2024г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена

в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

В настоящето производство и съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП. Заповедите в хода на производството са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, оправомощена със Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С../л.17/

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена.Изложеното води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Визираните от жалбоподателя нарушения на материалния закон, съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необосновааност на обжалвания ревизионен акт.

Съдът 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)/л.63/

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. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В Ревизионния доклад са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид 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.

Предметът на спор между страните е непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от „ЙОХАНЕС“ ЕООД, „ЛЕА 1“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „БЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД, на осн. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 6 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Облагаема според нормата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС. Член 25, ал. 2 от ЗДДС посочва, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена, а съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли.

Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително

условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни по чл. 71, т. 1 ЗДДС.

В хода на административното производство са представени от жалбоподателят следните договори:

-рамков договор от 24.07.2019г. между „Автомагистрала“ ЕАД, Възложител и „Г. М. 03“ Изпълнител, с предмет на договора, Възложителят възлага а Изпълнителя приема на свой риск срещу възнаграждение да изпълнява необходимите дейности, както и да предоставя за временно и възмездно ползване транспортни средства, строителна техника и оборудване на обект: Автомагистрала „Х.“, като са описани участъците. Уговорен е срок на действие 48 месеца и начин на заплащане.

-договор за услуга № 20212501 от 14.07.2021г. между „РАЙКОМЕРС КОНСТРУКШЪН“ ЕАД Възложител и „ГЕО МАР 03“ ЕООД Изпълнител, с предмет на договора, Възложителят възлага а Изпълнителя приема на свой риск срещу възнаграждение да изпълнява срещу възнаграждение и в рамките на определения срок СМР на обект „Реконструкция и разширение на вътрешната водопроводна и канализационна мрежа на [населено място].

-договор № 59/15.09.2021г. между [община], Възложител и „Г. М. 03“ Изпълнител, с предмет на договора, Възложителят възлага а Изпълнителя приема да извърши срещу възнаграждение дейностите, предмет на обществената поръчка с предмет „Основен ремонт на сграда на ДГ „Щастливо детство“, с адрес [улица], [населено място].

-договор за хигиенни услуги от 22.03.2018г. между „СОФИЯ САУТ РИНГ МОЛ“ ЕАД, Възложител и „Г. М. 03“ Изпълнител, с предмет на договора, Възложителят възлага а Изпълнителя приема срещу заплащане на възнаграждение да осигурява и поддържа чистотата на сградата на Центъра отвън и отвътре, снегочистване на всички прилежащи отвън площи, доставка и зареждане ежедневно с консумативи, описани в договора.

-договор за извършване на СМР на обект „Предприятие за преработка на медицински и ароматни култури, административна и складова дейност, ПИ 000348. 001006. 001125, 000332 в землището на [населено място], [община], Софийска област“. Договорът е от 04.05.2018г. между „Америкън Попкорн Къмпани“ ЕООД, Възложител и „Г. М. 03“ Изпълнител, с предмет на договора, Възложителят възлага а Изпълнителя приема да достави материали и извърши СМР описани по вид, количество, размери и цени в Приложение № 1 към договора и в съответствие с технически проект.

-фактура № 930/08.10.2020г., издадена от „ГЕО МАР 03“ ЕООД на „Америкън Попкорн Къмпани“ ЕООД, с предмет на доставка „извършено СМР по договор от 04.05.2018г. и Анекс 2 на обект ,предприятие за преработка на медицински и ароматни култури, административна и складова част в землището на [населено място], [община], Софийска област и съгласно протокол 19/18“ с обща стойност 116 014,54лв.;

-фактура №955/07.12,2020г. „извършено СМР по договор от 04.05.2018г. и Анекс 2 на

обект „Предприятие за преработка на медицински и ароматни култури, административна и складова част в землището на [населено място], [община], Софийска област и съгласно протокол 19/19“ за обща стойност 19 335,76лв.

-договор № 5 от 20.01.2020г. между [община], Възложител и „ДТЮ М. 03“ Изпълнител, с предмет на договора: Възложителят възлага, а Изпълнителя приема да изпълни „Ремонт на сградата на средно училище „Н. Р.“, финансиран по подмярка 7.2 от Програмата за развитие на селските райони за периода 2014г. - 2020г., съфинансирана от Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони“.

-Фактура № 996/02.06.2021г., издадена от „ГЕО МАР 03“ ЕООД Изпълнител, на „Автомагистрала“ ЕАД Възложител, с предмет на договора „наем на механизация съгласно договор за наем от 29.07,2020г. и съгласно количествено - стойностна сметка от 31,05.2021г.

-Констативни протоколи (обр. 19) за обект „Реконструкция на водопроводната мрежа в населени места на [община], [населено място]“ - осем броя протоколи за периода 25.01,2021г. - 15.02.2021г. Възложител е „Мегатерм Строй“ ЕООД;

-Фактура № 944/10.11.2020г., издадена от „ГЕО МАР 03“ ЕООД, Изпълнител на „ПЕМА ГРУП“ ЕООД, Възложител, с предмет на доставка „Извършване на услуга по договор“, с ДО 57 600лв. и ДДС 11 520лв. Приложен е и Протокол № 2 от 10.11.2020г. за извършени изкопни работи;

-Констативен протокол Обр. Акт 19 № 2 от 31.08.2021 г. за обект магазин СОМО, кв. 24., М. 4.

Първо според постоянната практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) “по силата на член 178, буква а) от Директива 2006/112 упражняването на правото на приспадане,визирано в член 168, буква а) от нея, по отношение на доставката на стоки и услуги се подчинява на едно-единствено формално условие— притежаването от страна на данъчно задълженото лице на фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и 238—240 от тази директива.”(Решение на СЕС по дело 385/09, т. 47) което безспорно е налице.Неправилно ОП са приели,че „ГЕО-МАР 03” ЕООД не притежава данъчни документи, съставени в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС.Фактурите, **в оригинал са изследвани от вещото лице** **офиса** на дружеството „ГЕО МАР 03“ ЕООД предмет на настоящото дело,които са издадени от „Йоханес“ ЕООД, „Леа 1“ ЕООД, „Евредика 555“ ЕООД и „Бест Сървисиз Евър“ ЕООД.В хода на административното производство ревизиращият екип/РЕ/ е установил в РД №22221921004174-092-001/22.03.2022г.,че фактурите са включени в дневник продажба на дружество „Евредика 555“ ЕООД в периода от 01.03.2021г.-30.09.2021г. с получател „ГЕО МАР 03“ ЕООД стр. 38-40 от РД, Приложение № 3) РЕ също е установил в РД № 22221921004174-092-001/22.03.2022г.,че фактурите са включени в дневник продажба на дружество „Йоханес“ ЕООД за м. 12.2020г. с получател „ГЕО МАР 03“ ЕООД стр. 41-43 от РД, Приложение № 3).РЕ е констатирал също в РД №22002224000581-092-001/26.07.2024г.(стр.21 от РД), че фактурите, които са цитирани в искането, са издадени от „Леа 1“ ЕООД на „ГЕО МАР 03“ ЕООД, след като е извършил проверка в информационния масив на ТД на

НАП.Фактурите са били представени в предходното ревизионно производство.Ревизиращият екип е констатирал в РД № 22002224000581-092-001/26.07,2024г.(стр.22 от РД),че фактурите, които са цитирани в искането, са издадени от „Бест Сървисиз Евър“ ЕООД на „ГЕО МАР 03“ ЕООД, след като е извършил проверка в информационния масив на ТД на НАП.Съдът приема,че жалбоподателя разполага фактури със съответните реквизити по смисъла на чл.114 от ДОПК за които са налице данни, че са издадени от съответните доставчици през ревизиращия период.

Второ връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка от посоченият доставчик по горе, следва да се има предвид и приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи по чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност, се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване.Следователно, когато се анализират отделните доставки следва да се извърши проверка дали конкретният доставчик е **осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка,както и дали е осчетоводен насрещен разход**,който да бъде съпоставим на прихода, и в какво се изразява.От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.От доказателствата делото и заключението на вещото лице се,установява че жалбоподателят е отразил по сметка 401 „Доставчици“, по видове доставчици, а именно:-статии със сметка 401 „Доставчици“ подсметка 280 „Евредика 555“ ЕООД за периода 01.01.2021 г. - 31.07.2021г.;

- статии със сметка 401 „Доставчици“ подсметка 526 „Леа 1“ ЕООД за периода 01.12.2020г. - 31.12.2021 г.;

- обороти на сметка 401 „Доставчици“ подсметка 526 „Леа 1“ ЕООД с аналитичността на кореспондиращи сметки 01.12.2020-31.12.2020г.;

- обороти на сметка 489 Разчетна подсметка 5 „Леа 1“ ЕООД с аналитичността на кореспондиращи сметки за период 01.01.2021г. до 31.01.2021 г.;

- обороти на сметка 401 „Доставчици“ подсметка 527 „Бест Сървисиз Евър“ ЕООД за период 01.12.2020г. - 31.12.2020г.;

- обороти на сметка 489 Разчетна подсметка 3 „Бест Сървисиз Евър“ ЕООД за период 01.01.2021 г. - 31.01.2021 г.;

- обороти на сметка 401 „Доставчици“ подсметка 508 „Йоханес“ ЕООД с аналитичността на кореспондиращи сметки за периода 01.12.2020-31.12.2020г.;

-обороты на сметка 489 Разчетна подсметка 2 „Йоханес“ ЕООД с аналитичността на кореспондиращи сметки за периода 01.01.2021 г-31.01.2021г.;

-издадените от дружество „Евредика 555“ ЕООД фактури през м. 03 и м. 07.2021 г. са

осчетоводени като разход за външни услуги по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, на синтетично ниво. В колона на експертизата № 6 от Приложение № 1 е вписан предмета на доставка „извършена услуга“ и „извършена услуга по протокол“;

-издадените процесни фактури от дружества „Йоханес“ ЕООД, „Леа 1“ ЕООД и „Бест Сървисиз Евър“ ЕООД през м. 12.2020г. са осчетоводени като разход за външни услуги по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, на синтетично ниво. В колона № 6 от Приложение № 1 е вписан предмета на доставка по всяка фактура: за „Йоханес“ ЕООД „СМР съгласно договор“, за „Леа 1“ ЕООД „съгласно договор“, за „Бест Сървисиз Евър“ ЕООД „СМР услуга по договор, протокол от (вписана дата на протокола към всяка фактура). Размерът на ДДС по фактурите е отразен по разчетна сметка 489, т.е. спорните фактури са отразени в счетоводните регистри като разход.

Съдът приема, че е налице е редовност на воденото счетоводство на търговеца и с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури, следва да се приеме, че представените писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочена в тях, доколкото въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. Налице е редовно водено счетоводство от жалбоподателят и да се приеме обратното означава, че няма редовно водено счетоводство, което противоречи на установеното по делото. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на [чл. 182 от ГПК](#), според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на [чл. 51 от ДОПК](#), според която вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на ЗСч и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството.

Трето оглед доказателства по делото настоящият съдебен състав счита, че за реално извършване на услугите може да се направи извод от ангажираните писмени доказателства. Предмет на доставките по спорните фактури са услуги - СМР. Експертизата констатира в заключението си, че **към всяка от процесните фактури**, има съставен констативен протокол Акт Обр. 19. Сумата на всеки от актовете съответства на сумата по фактурата, за която се отнася. На всеки акт е вписан обекта, за който се отнася актуването. В колона № 8 от Приложение № 1 от експертизата са вписани датите, номерата и обектите, за които се отнася съответния констативен протокол/Акт обр. 19/. Съдът приема, че всички доказателства са в логическа обвързаност по между си и по безспорен начин доказват реалното извършване на услугите. В случая от представените доказателства се установява последователността и механизма на доставките. Като следва да се отбележи, че същите са извършени по договори по които жалбоподателят е спечелил обществени поръчки с различни контрагенти посочени по горе в решението./л.116/. Следва да бъде отбелязано и че законът не задължава получателя на услуга по СМР, какъвто е жалбоподателят, да съхранява количествено-стойностни сметки и разходни норми за стоки, материали, труд, транспорт, извършени от доставчика, доколкото резултатите от тези данни са обективирани в окончателните актове по строителството, **чиято валидност не е оспорена от ответника**. С оглед на събраните в хода на административното и на съдебното производство доказателства, съдът намира, че констатациите на ревизиращите органи се основават на неправилен анализ на установените при ревизията факти, както и на обстоятелството, че ревизиращият екип не

е извършил съвкупна преценка на представените от ревизиращото лице документи за възлагането, реализирането и приемането на СМР – предмет на фактурираните доставки, като направените изводи в голямата си част са обусловени от липсата на документи и липса на обяснения от доставчиците, т.к. не са установени на посочените адреси и книгата им са връчвани по реда на чл.32 от ДОПК. Органите по приходите не са изпълнили задължението си да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на ревизираното дружество, като направят анализ на документите,предхождащи възлагането и изпълнението на СМР и на документацията във връзка с изпълнението на процесните договори/подробно посочени по горе в решението/.В Решение № 12182 от 10.11.2016 г. на ВАС ясно се казва, че отсъствието от адреса за кореспонденция на доставчиците не винаги обуславя непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит.В случаите на ангажиране на годни и убедителни доказателства за действителното осъществяване на доставките, този факт не се преценява във вреда на ревизирания субект.В тази насока са изводи в Решение № 13303 от 7.12.2016 г. на ВАС.Безспорно по делото е установено че процесните доставки са във връзка с изпълнение на договорите посочени по горе в решението. Относно наведените обстоятелства,че част дружествата доставчици са deregистрирани по ЗДДС.Съгласно разпоредбата на чл. 106, ал. 1 от ЗДДС прекратяването на регистрацията (deregистрацията) по този закон е процедура, въз основа на която след датата на deregистрацията лицето няма право да начислява данък и да приспада данъчен кредит, освен в случаите, когато този закон е предвидил друго. Прекратяването на регистрацията по инициатива на органа по приходите може да се извърши в две хипотези: 1)при наличието на основание за задължителна deregистрация - чл.106, ал.2, т.2 или 2) след преценка на обстоятелствата по чл.176 от ЗДДС. В хипотезите на задължителна deregистрация по чл. 107 от ЗДДС администрацията действа в условията на обвързана компетентност, а в тези по чл. 176 във връзка с чл. 106, ал. 2, т. 2, б. "б" от ЗДДС упражнява дискреция в условията на оперативна самостоятелност. Систематичното място на чл. 176 в гл. XXV от ЗДДС,уреждаща правомощията на органите по приходите за предотвратяване на данъчни измами, определя юридическите факти, представляващи основания за deregистрация по преценка на администрацията, като източник на опасност от загуба на данъчни приходи, а deregистрацията – като санкция за нарушения по този закон. Видно от доказателствата по делото по отношение на „Евредика 555“ЕООД, не е посочена дата на deregистрацията и акт.

Настоящият състав следва да посочи, че ако доставката е реално осъществена и стоките/услугите са получени и използвани за целите на независимата икономическа дейност, купувачът има право да ползва данъчен кредит. Това право не може да се отнема автоматично само защото доставчикът е с прекратена регистрацията.Според трайната съдебна практика, данъчните задължения и нарушенията по [чл. 176 от ЗДДС](#) касаят единствено доставчика. НАП не може да прехвърли отговорността или да откаже признаване на фактури на изрядния получател. В многобройни решения (напр. *Решение № 9732 от 28.09.2021 г. на ВАС по адм. дело № 3016/2021 г.*, *Решение по адм. дело № 447/2019 г.* и др.) ВАС отменя отказите на НАП за признаване на данъчен кредит с мотив, че добросъвестният получател не е длъжен да търпи неблагоприятни последици от поведението на предходни доставчици по веригата.

Четвърто неустановената кадрова обезпеченост на подизпълнителите „БЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД и „ЛЕА-1“ ООД, както е посочено в РД в случая неправилно е възприета от ревизиращите като мотив за отказ от правото на приспадане на данъчен кредит относно дружествата доставчици. Трайна е практиката на ВАС и СЕС, че само на това основание, с оглед характера на данъка не може да се откаже правото на данъчен кредит на получателя по доставката. Съгласно тълкуването на Директива 2006/112/ЕО, дадено в Решение на СЕС по дело С-324/11, фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали между наетите на работници и издателя на фактурата е съществувало правоотношение или дали този издател е декларирал посочените работници, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с данък върху добавената стойност“. Отново според трайната практика на СЕС, от получателят по доставката не може да се изисква да прави проверки, които не са му присъщи. Настоящият съдебен състав счита, че от събраните по делото доказателства не може да се установят обективни данни за недобросъвестност на ревизираното лице по отношение на услугите, така както е са презумирали органите по приходите. Следва да са налице доказателства за това, че данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че услугите, с които обосновава правото си на приспадане, са част от данъчна измама, извършена от прекия му доставчик или от неговия подизпълнител, каквито доказателства в случая липсват. В унисон с посочената съдебна практика на СЕС, следва да се посочи, че органът по приходите не следва да създава задължение за получателя на фактурата да извършва проверки на контрагента си, каквито по принцип той не е длъжен да прави. С решението, постановено по съединени дела С-80/11 и С-142/11, СЕС е приел, че чл. 167, ч. 168, б. „а“, чл. 178, б. „а“, чл. 220, т. 1 и ч. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година, относно общата система на данъка върху добавената стойност, трябва да се тълкува в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, длъжимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че услугата, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на услуги.

Предвид гореизложеното, съдът намира жалбата за основателна по отношение на доставчиците „ЙОХАНЕС“ ЕООД, „ЛЕА 1“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „БЕСТ СЪРВИСИЗ ЕВЪР“ ЕООД, и като такава ще следва да бъде уважена, а ревизионният акт ще следва да бъде отменен изцяло като незаконосъобразен.

По разноските:

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявената от жалбоподателя претенция за присъждане на разноски по делото, съобразно представения списък на разноските е основателна. Следователно ответникът следва да му заплати сумата от 50,00 лв. за платена държавна такса, 1070 лв. за съдебно-

счетоводна експертиза и 5000 евро, за адвокатско възнаграждение по представен договор за правна защита и съдействие №010129/01.06.2026г. или общо 5572,64 евро.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Гео Мар 03“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция – [населено място], ул. „338“ № 1, представлявано от управителя М. С. Р., изцяло Ревизионен акт №Р-22002224000581-091-001/19.08.2024г. издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и И. Г. К. - ръководител на ревизията потвърден с Решение № 1522/22.11.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП с които РА на дружеството са установени допълнителни данъчни задължения общо главница и лихви в размер на 207 466.96 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 141 889,06 лв. за ревизираните периоди от 01.01.2021г. до 31.07.2021 г. и начислени лихви за просрочие в размер на 65 577,90 лв.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на да заплати на „Гео Мар 03“ ЕООД с[ЕИК] ,представлявано от управителя М. С. Р., сумата от 5572,64 евро, представляваща направени разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: