

РЕШЕНИЕ

№ 5713

гр. София, 12.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в публично заседание на 20.01.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **7882** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

АССГ е сезиран с жалба от „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, БУЛСТАТ:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от З. А. Х., чрез пълномощника си: адв. Ю. О. Г. – САК, срещу Ревизионен акт № Р – 22221923004562 – 091 – 001 / 08.02.2024 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С., мълчливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП при условията на чл. 156, ал. 4 от ДОПК. Иска РА да бъде отменен. Претендира разноски.

В жалбата е посочено, че РА е необоснован и незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон и при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Неоснователно на дружеството е отказано право на данъчен кредит и са начиселни задължения по ЗДДС и лихви по ДОПК за данъчен период от 01.09.2021 г. до 31.05.2023 г. по фактури, отразяващи доставки на строително – монтажни работи и доставки на материали от дружествата – доставчици „Хай Конструкшън“ ЕООД (сегашно наименование „Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД. Оспореният РА страда от липса на мотиви. Всяка една от спорните фактури, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит, е свързана с изпълнението на поетите от „Ев Ди – 3“ ДЗЗД задължения по договор за обществена поръчка за СМР с възложител Столична община, а именно: Договор № СОА20 – ДГ55 – 445 / 29.07.2020 г. и предмет „Избор на изпълнител за инженеринг и пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли № 3 Палавници, район „К. село“ и № 35 Вълшебство, район „Т.“. Използвани са подизпълнители. Възложени по договора за обществена поръчка СМР дейности са

изпълнени. Те са предадени от изпълнителя „Ев Ди – 3“ ДЗЗД и са приети от възложителя Столична община. Това обстоятелство не се оспорва от органите по приходите. Дружество „Ев Ди – 3“ ДЗЗД е водило редовно счетоводство. Посочена е практика на СЕС, съгласно която не може получателят по облагаеми доставки на стоки и услуги да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките – в този смисъл е посочена следната съдебна практика: С – 80 / 11; С – 142 / 11; С – 285 / 11; С – 324 / 11; С – 18 / 13 и други на СЕС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят – редовно призован, представлява се от адв. С.. Иска от съда да уважи жалбата. Претендират се разноси. Представя се списък по чл. 80 от ГПК. Ответникът – директор на Дирекция "ОДОП" – С., редовно призован, представлява се от юрисконсулт М., с пълномощно по делото. Иска от съда да отхвърли жалбата. Претендира разноси по делото.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена – не изпраща представител за участие в производството. Не изразява становище по съществуването на спора.

Административен съд София – град, след като се запозна с представените по делото писмени доказателства и след като обсъди възраженията и доводите на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Дружество по ЗЗД „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, БУЛСТАТ:[ЕИК], е основано от „Жоржета – 3“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „Ев Ди Транс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Дружеството по ЗЗД е с адрес по чл. 8 от ДОПК: [населено място],[жк], [жилищен адрес] етаж 12, ап. 55. Представлява се от З. А. Х. – управител. Предметът на дейност на дружеството е извършване на строително – монтажни работи. Регистрирано е по ЗДДС от 29.07.2020 г. Няма регистрирани и въведени в експлоатация ЕКАФП. Ревизионното производство е възложено със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22221923004562 – 020 – 001 / 31.07.2023 г., изменяна със Заповед № Р – 22221923004562 – 020 – 002 / 16.11.2023 г. Ревизията е имала за обхват данък върху добавената стойност (ДДС) за данъчен период от 01.09.2021 г. до 31.05.2023 г.

В хода на ревизията е установено, че за ревизирувания период „Ев Ди – 3“ ДЗЗД е отразило в дневниците за продажби фактури по договор № СОА20 – ДГ55 – 445 / 29.07.2020 г. с възложител Столична община. Предметът на договора е: „Избор на изпълнител за инженеринг и пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли № 31 „Палавници“, район К. село и № 35 „Вълшебство“, район Т.. Отразени са: фактура № [ЕГН] / 14.09.2021 г. с данъчна основа 67448. 80 лева и ДДС в размер на 13489. 76 лева; фактура № [ЕГН] / 21.01.2022 г. с данъчна основа 610992. 40 лева и ДДС в размер на 122198. 48 лева; фактура № [ЕГН] / 16.03.2022 г. с данъчна основа 723696. 35 лева и ДДС в размер на 144739. 27 лева; фактура № [ЕГН] / 02.03.2022 г. с данъчна основа 121320. 18 лева и ДДС в размер на 24264. 04 лева; фактура № [ЕГН] / 01.06.2022 г. с данъчна основа 884354. 29 лева и ДДС в размер на 176870. 86 лева; фактура № [ЕГН] / 05.10.2022 г. с данъчна основа 1436316. 07 лева и ДДС в размер на 287263. 21 лева; фактура № [ЕГН] / 13.12.2022 г. с данъчна основа 542999. 91 лева и ДДС в размер на 108599. 98 лева.

В хода на ревизията е представен договор за консорциум. Въз основа на този договор се прави извод, че „Ев Ди – 3“ ДЗЗД е създадено с цел участие в обществена поръчка за СМР по договора за посочените две ясли. Ревизираното лице „Ев Ди – 3“ ДЗЗД посочва, че е възложило изпълнението на СМР на „Хай Конструкшън“ ЕООД. Според органите по приходите, дружество „Хай Конструкшън“ ЕООД е издало фактури за продажби и съгласно чл. 85 от ЗДДС данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и / или известие по чл. 112 от ЗДДС.

Установено е, съгласно договор за учредяване на консорциум от 02.09.2019 г., сключен между „Жоржета – 3“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и „Ев Ди Транс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет: обединяване

на усилията за постигане на определена дейност, изразяваща се в: Участие в обществена поръчка обявена по реда на ЗОП с Решение № СОА19 – РД93 – 122 от 02.08.2019 г., която поръчка е с предмет: И. по пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли. Съгласно договора „Ев Ди Транс“ ЕООД ще извършва всички дейности, свързани с организацията по набавянето, заявяването и доставката на необходимите материали; ще извършва всички предвидени СМР. Според органите по приходите, налице е изпълнение на доставките на СМР със Столична община, но доставчика не е посоченият във фактурите „Хай Конструкшън“ ЕООД. Тезата на органите по приходите е, че в случая е налице относителна симулация. Според органите по приходите, данъкът е дължим от ревизираното лице.

Според органите по приходите, чрез включването в дневниците си за покупки и в справките – декларации за данъчни периоди: м. 09.2021 г., м. 01.2022 г., м. 03.2022 г., м. 06.2022 г., м. 10.2022 г., м. 12.2022 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 856 766. 67 лева по фактури, издадени от следните доставчици: „Супер Конструкшън“ ЕООД, „Хай Конструкшън“ ЕООД и „Ев Ди Транс“ ЕООД. Включени са следните фактури: Фактура № 692 от 27.01.2022 г. с данъчна основа 21500. 00 лева и ДДС в размер на 43000. 00 лева; Фактура № 703 от 24.03.2022 г. с данъчна основа 255 000. 00 лева и ДДС в размер на 51000. 00 лева; Фактура № 700 от 10.03.2022 г. с данъчна основа 40000. 00 лева и ДДС в размер на 8000. 00 лева; Фактура № 719 от 13.06.2022 г. с данъчна основа 260 000. 00 лева и ДДС в размер на 52000 лева; Фактура № 741 от 12.10.2022 г. с данъчна основа 443 333. 33 лева и ДДС в размер на 88666. 67 лева; Фактура № 750 от 21.12.2022 г. с данъчна основа 208 400. 00 лева и ДДС в размер на 41 680. 00 лева. Фактурите (6 на брой) са издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД.

Издадени са: Фактура № 06 от 25.10.2022 г. с данъчна основа 170 000 лева и ДДС в размер на 34 000. 00 лева; Фактура № 03 от 12.10.2022 г. с данъчна основа 800 000. 00 лева и ДДС в размер на 160 000. 00 лева; Фактура № 14 от 21.10.2022 г. с данъчна основа 329 000. 00 лева и ДДС в размер на 65 800. 00 лева. Фактурите (3 на брой) са издадени от „Супер Конструкшън“ ЕООД.

Издадени са Фактура № 13 от 30.09.2021 г. с данъчна основа 55 600. 00 лева и ДДС в размер на 11120. 00 лева; Фактура № 22 от 27.01.2022 г. с данъчна основа 390 000. 00 лева и ДДС в размер на 78 000. 00 лева; Фактура № 31 от 24.03.2022 г. с данъчна основа 390 000. 00 лева и ДДС в размер на 78 000. 00 лева; Фактура № 31 с данъчна основа 437 500. 00 лева и ДДС в размер на 87 500. 00 лева; Фактура № 28 от 10.03.2022 г. с данъчна основа 78 000. 00 лева и ДДС в размер на 15 600. 00 лева; Фактура № 42 от 13.06.2022 г. с данъчна основа 602 000. 00 лева и ДДС в размер на 120 400. 00 лева. Фактурите са издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД.

В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на „Супер Конструкшън“ ЕООД. От страна на дружеството са представени копия на три броя фактури. На останалите отговори по искането на НАП не е предоставен отговор.

Извършена е насрещна проверка на „Рила Милк фууд“ ЕООД. Предишното наименование на дружеството е „Хай Конструкшън“ ЕООД. Във връзка с искането за предоставяне на отговор са изпратени 5 броя фактури с получател „Ев Ди – 3“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Извършена е насрещна проверка и на „Ев Ди Транс“ ЕООД. Дружеството е вписано в търговския регистър на Агенцията по вписванията на дата 10.05.2014 г. По ЗДДС дружеството е регистрирано на дата 27.05.2014 г. – регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. Чрез електронната услуга на НАП са представени документи и писмени обяснения от дружеството. Представени са фактури, издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД. Предмет на доставките са продажба на материали по опис, изпълнени дейности по Договор за консорциум от 02.09.2019 г., плащане по договор за консорциум. В писмените обяснения е посочено, че дружеството упражнява дейността си в наето помещение на адрес: [населено място], ж. к. Л. – 8, [улица],

магазин 1. Дружеството има наети товарни автомобили, които се управляват от управителя Е. Е.. В хода на ревизионното производство са представени множество счетоводни документи (хронологични ведомости, копия на фактури, оборотни ведомости и т. н.) Приложени са издадените от „направление „Архитектура и градоустройство“ – СО“ разрешения за строеж, както следва: № 172 / 04.08.2020 г. за 31 – ва Детска ясла „Палавници“ – район „К. село“ и № 173 / 05.08.2022 г. за 35 – та Детска ясла „Вълшебство“ – район „Т.“.

Целта на договора е направата на нови сгради – пристройка към съществуващи сгради за разширяването на капацитета на детските заведения и направата на детски площадки за игра в пределите на обекта и съгласно нормативните изисквания. Към посочената основна дейност се предвижда и изпълнение на ремонтни дейности и по съществуващите сгради на детските ясли.

Установено е, че за ревизирания период в дружество „Ев Ди 3“ ДЗЗД е било назначено едно лице (за периода от 23.07.2021 г. – 10.10.2021 г.) То е заемало длъжността „технически ръководител“.

В резултат на анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че не е налице данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и не се доказва наличието на доставки на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и във връзка с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 284 346. 67 лева по фактури, издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Идентичен извод е направен по отношение на фактурите, издадени от „Супер Конструкшън“ ЕООД, както и по отношение на фактурите, издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД.

За данъчен период от 01.09.2021 г. до 30.09.2021 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22191480391 / 12.10.2021 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 369. 76 лева. Във връзка с установеното от органите по приходите е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11120. 00 лева по фактура, издадена от „Хай Конструкшън“ ЕООД. Начислени са съответните лихви.

За данъчен период от 01.01.2022 г. до 31.01.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № [ЕГН] / 03.02.2022 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 1198. 48 лева. Във връзка с установеното от органите по приходите е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 121 000. 00 лева по фактура № 692 / 27.01.2022 г., издадена от „Ев Ди Транс“ ЕООД с данъчна основа 215 000. 00 лева и ДДС в размер на 43 000. 00 лева. Не е налице право на приспадане и по фактура № 22 / 27.01.2022 г., издадена от „Хай Конструкшън“ ЕООД с данъчна основа 390 000. 00 лева и ДДС 78 000. 00 лева.

За данъчен период от 01.03.2022 г. до 31.03.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22191508140 / 09.04.2022 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 2054. 91 лева. Във връзка с установеното от органите по приходите е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 162 100. 00 лева по следните фактури: Фактура № 703 от 24.03.2022 г. с данъчна основа 255 000. 00 лева и ДДС в размер на 51000. 00 лева; Фактура № 700 от 10.03.2022 г. с данъчна основа 40000. 00 лева и ДДС в размер на 8000. 00 лева; Фактура № 28 от 10.03.2022 г. с данъчна основа 78 000. 00 лева и ДДС в размер на 15 600. 00 лева; Фактура № 31 с данъчна основа 437 500. 00 лева и ДДС в размер на 87 500. 00 лева. Начислени са съответните лихви.

За данъчен период от 01.06.2022 г. до 30.06.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22191523346 / 12.07.2022 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 4470. 86 лева. Във връзка с установеното от органите по приходите е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 172 400. 00 лева. по следните фактури: Фактура № 719 / 13.06.2022 г., издадена от „Ев Ди Транс“ ЕООД с данъчна основа 260 000 лева и ДДС 52 000. 00 лева; Фактура № 42 от 13.06.2022 г. с данъчна основа 602 000. 00 лева и ДДС в размер на 120 400. 00 лева. Начислени са лихви.

За данъчен период от 01.10.2022 г. до 31.10.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22191540254 / 02.11.2022 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 4596. 54 лева. Във връзка с установеното от органите по приходите е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 282 666. 67 лева по следните фактури: Фактура № 741 от 12.10.2022 г. с данъчна основа 443 333. 33 лева и ДДС в размер на 88666. 67 лева; Фактура № 06 от 25.10.2022 г. с данъчна основа 170 000 лева и ДДС в размер на 34 000. 00 лева; Фактура № 03 от 12.10.2022 г. с данъчна основа 800 000. 00 лева и ДДС в размер на 160 000. 00 лева. Начислени са съответните лихви.

За данъчен период от 01.12.2022 г. до 31.12.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22191550757 / 07.01.2023 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 1 119. 98 лева. Във връзка с установеното от органите по приходите е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 107 480. 00 лева по следните фактури: Фактура № 14 от 21.10.2022 г. с данъчна основа 329 000. 00 лева и ДДС в размер на 65 800. 00 лева; Фактура № 750 от 21.12.2022 г. с данъчна основа 208 400. 00 лева и ДДС в размер на 41 680. 00 лева. Начислени са съответните лихви.

При така установените факти от органите по приходите е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р – 22221923004562 – 092 – 001 / 18.01.2024 г. от Р. А. К. – Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Х. Ц. Х. – Главен инспектор по приходите. Ревизионният доклад е съставен на основание чл. 117 от ДОПК.

На 08.02.2024 г. е издаден Ревизионен акт № Р – 22221923004562 – 091 – 001 / 08.02.2024 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С.. РА е издаден от Ц. М. П. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Р. А. К. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Срещу така издадения РА е била подадена жалба (рег. № 53 – 00 – 527 / 29.02.2024 г.) Ревизионният акт е бил мълчаливо потвърден.

В хода на ревизионното производство е допусната, назначена и изготвена ССЧЕ. Вещото лице Г. А. дава отговор на въпросите: 1. Счетоводството на жалбоподателя „Ев Ди - 3“ ДЗЗД отчита ли вярно стопанските операции по хронологичен ред на възникването им в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството? 2. В счетоводството, както на жалбоподателя „Ев Ди - 3“ ДЗЗД така и на доставчиците „Хай Конструкшън“ ЕООД (сегашно наименование „Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД, налице ли е отразяване на доставките, предмет на фактурите, по които е отказано право на данъчен кредит? 3. Налице ли са договори, счетоводни документи, протоколи, количествено – стойностни сметки, транспортни и други документи за осъществяване на процесните доставки, за които е отказано право на данъчен кредит по ЗДДС? 4. Съответстват ли стоките и услугите, предмет на доставките със сключените договори за обществена поръчка между жалбоподателя „Ев Ди - 3“ ДЗЗД и възложителя Столична община. 5. Налице ли са данни относно влагане на стоките и услугите в обектите, за които са сключени договори за обществена поръчка със Столична община? 6. Има ли заприходени количества от стоките, предмет на доставките в счетоводството на доставчиците „Хай Конструкшън“ ЕООД (сегашно наименование „Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД? 7. Налице ли са извършени плащания към доставчиците по фактурите „Хай Конструкшън“ ЕООД (сегашно наименование „Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД и, ако има, как са осъществявани тези плащания?

Заклучението на съдебно – счетоводната експертиза (ССЧЕ) е прието в открито съдебно заседание от дата 20.01.2026 г. По първи въпрос вещото лице посочва, че Счетоводството на „Ев

Ди - 3“ ДЗЗД е организирано в съответствие с изискванията на ЗСч и СС. Формата на счетоводството е двустранна, с възможност за синхронизирано хронологично (текущо) и систематизирано (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Видно от оборотна ведомост и главна книга за 2021 г. и за 2022 г., са разкрити синтетични и аналитични счетоводни регистри, с натрупване (обороти) и приключване по (на) приходни и разходни сметки, обороти и салда по разчетни сметки и сметки за пари-чни средства. Воден е и хронологичен регистър на счетоводни записвания. Тези от тях, които са относими към процесните фактури, са съобразени с методологията на счетоводната отчетност (счетоводна кореспонденция) и с вътрешен (индивидуален) сметкоплан. Видимо е годишно счетоводно приключване с изготвяне на ГФО, в т. ч. Счетоводен баланс, ОПР и др. отчетни форми. Подадена е ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. и за 2022 г. пред НАП.

Както е посочено в РА (РД) и в заключението, дружеството „Ев Ди – 3“ ДЗЗД е основано от „Жоржета – 3“ ЕООД и „Ев Ди Транс“ ЕООД и е с предмет на дейност „извършване на строително–монтажни работи (СМР)“.

В рамките на счетоводния анализ, нещата са направени съпоставка на отразените приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в синтетични счетоводни регистри Оборотна ведомост и Главна книга, с отчетени приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в ГФО – Отчет за приходите и разходите и с декларирани приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в ГДД по чл. 92 от ЗКПО на „Ев Ди 3“ ДЗЗД за 2021 г. и 2022 г.

В Оборотната ведомост на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2021 г., не са отразени приходи от продажби и финансови приходи по сметките от гр. 70 и 72. По сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“ са отразени разходи за външни услуги (по проектиране) 10000,00 лв. (602/1), разходи за счетоводни услуги 100,00 лв. (602/2), разходи за възнаграждения 5202,18 лв. (604), разходи за осигуровки 1082,88 лв. (605), други разходи 78,57 лв. (609), всичко разходи 16463,63 лв. С приключването на сметките от група 60, разходите по икономически елементи са отнесени по сметки от група 61 „Разходи за дейността“, групирани на разходи за основна дейност 10000,00 лв. (611/1 Детски ясли) и административни разходи 6463,63 лв. (614). Разходите за проектиране (Детски ясли по договор със Столична община) 10000,00 лв. са останали на салдо по с/ка 611 „Разходи за основна дейност“ (611/1). Те са представени в раздел В „Текущи (краткотрайни) активи, група I „Материални запаси“, статия „Незавършено производство“ на Актива на Счетоводния баланс (10 хил.лв.) и в раздел А „Приходи“, група I „Приходи от оперативна дейност, статия „Увеличение на запасите от продукцията и незавършено производство“ 10 хил.лв.) на Отчета за приходите и разходите за 2021г. С административните разходи 6463,63 лв. (614) + други финансови разходи 339,70 лв. (629), са формирани Общо разходи 6803,33 лв. Счетоводният финансов резултат за 2021 г. е отрицателен (загуба) 6803,33 лв. В Отчета за приходите и разходите (ОПР) на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2021 г., са отчетени нетни приходи от продажби на продукцията, стоки или услуги 0 хил. лв., увеличение на запасите от продукцията и незавършено производство 10 хил. лв. (коректив на разходите по ОПР), други приходи 0 хил.лв., финансови приходи 0 хил.лв. Общо приходи 10 хил.лв. Отчетени са разходи за външни услуги 10 хил. лв., разходи за възнаграждения 5 хил.лв., разходи за осигуровки 1 хил. лв., други разходи 0 хил.лв., финансови разходи 1 хил.лв. Общо разходи: 17 хил.лв. Счетоводен финансов резултат – загуба 7 хил.лв. В ГДД по чл. 92 от ЗКПО на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2021 г., са декларирани общо приходи (нетни приходи от продажби) 10000,00 лв., общо разходи 16803,33 лв. Счетоводен финансов резултат – загуба 6803,33 лв. (Таблица № 3).

В Оборотната ведомост на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2022 г., са отразени приходи от продажби на услуги – СМР на обекти Детски ясли по Договор със Столична община 4387128,00 лв. (703/1). По

сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“ са отразени разходи за материали, вложени на обекти Детски ясли по Договор със Столична община 470000,00 лв. (601/1) разходи за външни услуги 3838475,33 лв. (602), в т. ч. разходи за счетоводни услуги 200. 00 лв. (602/2), разходи за СМР на обекти Детски ясли по Договор със Столична община 2886342. 00 лв. (602/3), разходи по Договор консорциум дейности 951733,33 лв.; разходи за възнаграждения 7974,25 лв. (604); разходи за осигуровки 1654,61 лв. (605); други разходи 168,00 лв. (609), всичко разходи 16463,63 лв. С приключването на сметките от група 60, разходите по икономически елементи са отнесени по сметки от група 61 „Разходи за дейността“, като разходи за основна дейност 4328272,19 лв. (611) в т. ч. проектиране – незавършено производство 10000,00 лв. от 2021 г. (611/1) и разходи във връзка с изпълнение на СМР на обекти Детски ясли по Договор със Столична община 4318272,19 лв.; административни разходи 0 лв. (614). Заедно с други финансови разходи 1154,75 лв. (629) са формирани Общо разходи 4329426,94 лв. Счетоводният финансов резултат за 2022 г. е положителен (печалба) 57701. 06 лв. В Отчета за приходи и разходи (ОПР) на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2022 г., са отчетени нетни приходи от продажби на услуги (СМР) 4387 хил.лв. Общо приходи 4387 хил.лв. Отчетени са намаление на запасите от продукция и от незавършено производство 10 хил.лв., разходи за суровини и материали 470 хил. лв., разходи за външни услуги 3838 хил. лв., разходи за възнаграждения 8 хил.лв., разходи за осигуровки 2 хил.лв., др. разходи 0 хил.лв., финансови разходи 1 хил.лв. Общо разходи: 4329 хил.лв. Счетоводен финансов резултат – печалба 58 хил.лв. В ГДД по чл. 92 от ЗКПО на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2022 г., са декларирани общо приходи (нетни приходи от продажби) 4387128. 00 лв. общо разходи 4329426. 94 лв. Счетоводен финансов резултат – печалба 57701. 06 лв. (Таблица № 3).

Съпоставката на отразените приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в синтетични счетоводни регистри Оборотна ведомост и Главна книга, с отчетените приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в ГФО – Отчет за приходите и разходите (ОПР) и с декларираните приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в ГДД по чл. 92 от ЗКПО на „Ев Ди-3“ ДЗЗД за 2021 г. и 2022 г., показва съответствие в счетоводни данни от различни източници, като индикация за преценка на водено счетоводство.

На въпрос № 2 експертизата дава следния отговор: В Аналитични регистри на кореспондиращи счетоводни сметки при „Ев Ди-3“ ДЗЗД, са взети счетоводни записвания по процесни фактури, издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД, „Супер Конструкшън“ ЕООД на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, както следва: По Фактури №№ [ЕГН]/30.09.2021 г. и [ЕГН]/10.03.2022 г., издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД счетоводните записвания са по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на разчети (вземания) срещу бъдеща доставка на стока или услуга от доставчика и по дебита на сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактури, които в случая не са за доставка на стока или услуга а, както е посочено по-горе, за аванс срещу доставка на стока или услуга. Със следващи счетоводни записвания е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащания (преводи) по банков път по фактури за аванси и приключване на разчетите (задълженията) към доставчика, възникнали по тях.

По Фактури № [ЕГН]/27.01.2022 г. и № [ЕГН]/24.03.2022 г., издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД счетоводните

записвания са по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ (602/3) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на текущи разходи за външни услуги (СМР) и по дебита на сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактури за доставки на услуги, протоколи за приемане на извършени СМР (обр. 19) и сметка обр. 22. Със следващи счетоводни записвания е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащания (преводи) по банков път по фактури за услуги и приключване на разчетите (задълженията) към доставчика.

По Фактура № [ЕГН]/13.06.2022 г., издадена от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД счетоводното записване е по-сложно от другите фактури, защото е с приспадане на аванс по предходни фактури. Дебитирана е сметка 602 „Разходи за външни услуги“ (602/3) с фактурната стойност на услугата по протокол за изпълнени работи (СМР) без ДДС за отразяване на текущ разход за външна услуга (СМР), и е дебитирана сметка 402 „Доставчици по аванси“ (червен дебит) за отразяване на приспадане на аванс по Фактури № [ЕГН] / 30.09.2021 г. и № [ЕГН] / 10.03.2022 г., и е дебитирана сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък върху данъчна основа, представляваща разликата между фактурната стойност (без ДДС) и приспадания аванс, за отразяване на разчет по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата (остатъчна) фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчет – окончателно задължение към доставчик по фактури за доставки на услуги, протоколи за приемане на извършени СМР (обр. 19) и сметка обр. 22, след приспадане на аванс. Със следващо счетоводно записване е дебитирана разчетната сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащане (превод) по банков път по фактура за услуга и приключване на разчета (задължението) към доставчика, възникнал по нея.

По Фактури № [ЕГН]/27.01.2022 г. и [ЕГН]/24.03.2022 г., издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД счетоводните записвания са по дебита сметка 302 „Материали“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за заприхождаване на материали и е дебитирана сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактури за доставки на материали. Предмет на доставката е доставка на материали по опис. Със следващи счетоводни записвания е кредитирана сметка 302 „Материали“ срещу дебитиране на сметка 601 „Разходи за материали (601/1) за изписване на материалите по тяхната отчетна (покупна) стойност и отразяване на текущ разход за влагането им в СМР. Със следващи счетоводни записвания е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащания (преводи) по банков път по фактурите за доставки на материали и приключване на разчетите (задълженията) към доставчика, възникнали по фактурите.

Фактури № [ЕГН]/10.03.2022 г., № [ЕГН]/13.06.2022 г., № 000 0000741/12.10.2022 г., № [ЕГН]/21.12.2022 г., издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД също са за доставки на материали, но в счетоводните записвания е дебитирана сметка 602 „Разходи за външни услуги“ (602/4), вместо сметка 302 „Материали“ или сметка 601 „Разходи за материали“, което и в този случай, означава директно изписване на разход на материалите с

фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на текущи разходи за външни услуги (материали). Според вещото лице А., за осчетоводяването на разход е без значение дали кореспондираща сметка ще е 601 или 602, тъй като и двете разходни сметки са в една и съща група 60 „Разходи по икономически елементи“ в индивидуалния (вътрешен) сметкоплан. В счетоводните записвания е дебитирана и сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактури за доставки на услуги (материали). Със следващи счетоводни записвания е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащания (преводи) по банков път по фактури за доставки на услуги (материали) и приключване на разчетите (задължения) към доставчика, възникнали по фактурите.

По Фактури № [ЕГН] / 12.10.2022 г., № [ЕГН] / 25.10.2022 г. и № [ЕГН] / 21.12.2022 г., издадени от „Супер Конструкшън“ ЕООД на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД счетоводните записвания са по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ (602/3) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на текущи разходи за външни услуги (СМР) и е дебитирана сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактури за доставки на услуги, протоколи за приемане на извършени СМР (обр. 19). Със следващи счетоводни записвания е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащания (преводи) по банков път по фактурите за доставки на услуги и приключване на разчетите (задължения) към доставчика по тях.

Според методологията на счетоводната отчетност (счетоводна кореспонденция) и индивидуалния (вътрешен) сметкоплан, сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“ (601, 602) се приключват със сметки от група 61 „Разходи за дейността“. Тези сметки се приключват със сметки от група 70 „Приходи от дейността“, които са резултативни и се приключват със сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“ (Таблицы № № 3 и 4).

Дружество „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) и „Ев Ди-3“ ДЗЗД имат сключен помежду си Договор за партньорство и съвместна дейност от 10.03.2021г., във връзка със съвместно изпълнение на РСМР по Договор със Столична община от 29.07.2020г. на обектите: Детска ясла № 31 "Палавници" и Детска ясла № 35 "Вълшебство", [населено място] (1/87). По две от процесните фактури, е фактуриран аванс (СМР) и към тях няма съпътстващи документи. По други две от процесните фактури са фактурирани услуги (СМР). Тези фактури се съпътстват от Протоколи (обр. 19) за приемане на извършени СМР на Обект: Ремонтни дейности по съществуваща сграда и пристройка на 31-ва Детска ясла, р-н "К. село", в които актуваното строителство е представено по вид, количество, цена и стойност. Последната процесна фактура на този доставчик е окончателна, с приспадане на аванса по предходните фактури от стойността на фактурираната услуга (СМР). Във фактурата са фактурирани освен СМР и доставка на материали. Тази фактура се съпътства от Протокол (обр. 19) за приемане на извършени СМР на Обект: Ремонтни дейности по съществуваща сграда и пристройка на 31-ва Детска ясла р-н "К. село" и Стокова разписка за продажба на стоки. В протокола, актуваното (извършено) строителство (СМР) е по вид, количество, цена и стойност, а в стоковата разписка, строителните материали са включени (описани) в нея по вид, количество, цена и стойност (Таблица № 5).

Дружества „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Жоржета – 3“ ЕООД имат сключен помежду си Договор за

учредяване на дружество (консорциум) от 02.09.2019 г., с наименование „Ев Ди-3“ ДЗЗД, за обединяване на усилия за участие в обществена поръчка с възложител Столична община за проектиране и строителство (СМР) по пристрояване на съществуващи сгради на Детски ясли № 31, р-н „К. село“ и № 35, р-н „Т.“, С. (1/152). Процесните фактури, издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД на „Ев Ди-3“ ДЗЗД са за доставки на материали по опис и изпълнени дейности (плащане) по договор за консорциум от 02.09.2019 г. Всяка от фактурите се съпътства от Стокова разписка за продажба на стоки, в която са включени (описани) строителни материали по вид, количество, цена и стойност (Таблица № 5).

От страна на „Ев Ди-3“ ДЗЗД се твърди, че със „Супер Конструкшън“ ЕООД имат сключен помежду си Договор за партньорство и съвместна дейност (по подобие на договора с „Хай Конструкшън“ ЕООД). Въпреки че не се представи и не се намира по делото договор със „Супер Конструкшън“ ЕООД, да се предположи, че има такъв, се следва от текста във фактурите, във връзка със съвместно изпълнение на РСМР по Договор със Столична община от 29.07.2020г. на обектите: Детска ясла № 31 "Палавници" и Детска ясла № 35 "Вълшебство", [населено място]. В две от процесните фактури е фактурирано плащане по договор за съвместна дейност и всяка една от тях се съпътства от Протокол (обр. 19) за приемане на извършени СМР на Обект: Изграждане на пристройка за две нови групи в 31 - ва Детска ясла, р-н "К. село" и от Протокол (обр. 19) за приемане на извършени СМР на Обект: Изграждане на пристройка за четири нови групи в 35 - та Детска ясла, р-н "Т.". Третата процесна фактура, в която са фактурирани СМР и доставка на материали се съпътства от Протокол (обр. 19) за приемане на извършени СМР на Обект: Изграждане на пристройка за четири нови групи в 35 - та Детска ясла, р-н "Т.". В протоколите за приемане на извършени СМР, актуваното строителство (СМР) е представено по вид, количество, цена и стойност (Таблица № 5).

На въпрос № 4 нещата лице отговаря следното:

В Аналитични регистри на кореспондиращи счетоводни сметки при „Ев Ди-3“ ДЗЗД, са взети счетоводни записвания по фактури, издадени от „Ев Ди-3“ ДЗЗД на Столична община (СО), по кредита на сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ (703/1) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на приходи от продажби на услуги (СМР) и по кредита на сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/2 „Начислен данък за продажбите“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (Начислен ДДС за внасяне), срещу дебитиране на сметка 411 „Клиенти“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – вземания от клиента по фактури за доставки (продажби) на услуги (СМР). Със следващи счетоводни записвания е кредитирана сметка 411 „Клиенти“ срещу дебитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на постъпления (преводи) по банков път по фактури за услуги и приключване на разчетите (вземанията) от клиента по тях (Таблица № 7).

Сключен е Договор от 29.07.2020 г. с рег. № СОА20-ДГ55-445/29.07. 2020 г., между Столична община (СО) в качеството на възложител и "Ев Ди - 3" ДЗЗД (консорциум), определено за изпълнител на обществена поръчка за "И. по пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли в т.ч. Детска ясла № 31 "Палавници", район К. село и Детска ясла № 35 "Вълшебство", район Т., С., съгласно техническо и ценово предложение на изпълнителя. С договора е определена цена за изпълнение на поръчката, в т. ч. за изготвяне на работен инвестиционен проект, изпълнение на СМР и упражняване на авторски надзор. Сключено е Споразумение към Договора от 29.07.2020 г. за допълнително строителство – СМР (1/184).

В периода 2021 г. – 2022 г., "Ев Ди - 3" ДЗЗД е издало 7 фактури на Столична община (СО), от които 1 фактура за плащане, съгласно условията на чл. 3, ал. 1 от договора и споразумението към

него и 6 фактури за плащания съгласно чл. 3, ал. от договора и споразумението към него за И. по пристрояване на съществуващи сгради към детски ясли, в т. ч. проектиране и изпълнение (извършване на строителни и ремонтни работи (РСМР). Фактурите се съпътстват от Протоколи за приемане на извършени СМР (за установяване извършването и заплащането на видове строителни и монта-жни работи) на обект „Пристройка към съществуваща Детска ясла № 31 "Палавници" и площадки за игра, район К. село, [населено място] и обект „Пристройка към съществуваща Детска ясла № 35 "Вълшебство" и площадки за игра, район Т., [населено място]. В протоколите за приемане на извършени СМР (обр. 19), актуваното строителство (СМР) е представено по вид, количество, цена, стойност. Фактурите се съпътстват и от Сметка (обр. 22) за изплащане на изпълнени строителномонтажни работи (СМР), в която е определена стойност по протоколи за разплащане между страните (Таблица № 6).

При съпоставката на Протоколите за приемане на извършени СМР (обр. 19), които съпътстват фактури, издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) и „Супер Конструкшън“ ЕООД на "Ев Ди - 3" ДЗЗД с Протоколите за приемане на извършени СМР (обр. 19), които съпътстват фактури, издадени от "Ев Ди - 3" ДЗЗД на Столична община (СО) е видно, че актуваното строителство (СМР) с тези протоколи касае обект „Пристройка към съществуваща Детска ясла № 31 "Палавници" и площадки за игра, район К. село, [населено място] и обект „Пристройка към съществуваща Детска ясла № 35 "Вълшебство" и площадки за игра, район Т., [населено място]. В този смисъл, е налице съответствие с (изпълнение на) предмета на обществената поръчка "И. по пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли в т.ч. Детска ясла № 31 "Палавници", р-н К. село и Детска ясла № 35 "Вълшебство", р-н Т., С..

Общият размер на фактурираните материали и СМР по процесните фактури, издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Р. М. Ф.“ ЕО ОД), "Ев Ди - 3" ДЗЗД и „Супер Конструкшън“ ЕООД на "Ев Ди - 3" ДЗЗД, е 4283833. 33 лв. (5140600. 00 лв. с ДДС), в това число по фактури на Х. К.“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) 1563100,00 лв. (1875720, 00 лв. с ДДС), по фактури на "Ев Ди - 3" ДЗЗД 1421733,33 лв. (1706080,00 лв. с ДДС) и по фактури на „Супер Конструкшън“ ЕООД 1299000,00 лв. (1558800,00 лв. с ДДС), Таблица № 4 и Таблица № 5.

В основата на изследване на СМР и на материалите е количествено - стойностната сметка по договора. Съпоставката на актуваното строителство (СМР) по Протоколите (обр. 19) от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) и „Супер Конструкшън“ ЕООД на "Ев Ди-3" ДЗЗД по вид и количество, с актувано строителство (СМР) по Протоколи (обр. 19) от "Ев Ди-3" ДЗЗД на Столична община по вид и количество, за установяване на съответствие между тях, е извън периметъра на изследване на счетоводна експертиза и е от техническа компетентност (в полето на изследване на СТЕ). Строителните материали по фактури на „Ев Ди Транс“ ЕООД и тяхната употреба в СМР на обекти предполагат друг анализ, който също е от техническа компетентност (СТЕ). Материалите се изписват за влагане в СМР, а се актуват с протокол извършени СМР. Това са различни величини и за да има съпоставимост между тях, се налага прилагане на разходни норми за разход на материали за изпълнението на СМР - от всеки вид.

На въпрос № 5 вещото лице отговаря по следния начин: Изпълнените СМР на обект „Пристройка към съществуваща Детска ясла № 31 "Палавници" и площадки за игра, район К. село, [населено място] и обект „Пристройка към съществуваща Детска ясла № 35 "Вълшебство" и площадки за игра, район Т., [населено място], по Договор със Столична община (СО) са актувани с Протоколи за приемане на извършени СМР (обр. 19) и сметка (обр. 22) и са фактурирани от "Ев Ди - 3" ДЗЗД пред СО. Те са в съответствие с предмета на обществената поръчка "И. по пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли в т.ч. Детска ясла № 31 "Палавници", р-н К. село и Детска ясла № 35 "Вълшебство", р-н Т., С.. Що се касае до актуваните СМР с Протоколи

за приемане на извършени СМР (обр. 19) и строителните материали от стокови разписки, към фактури, издадени на "Ев Ди - 3" ДЗЗД от доставчици, има сходство защото се отнасят за същите обекти и за изпълнение на СМР на обектите. Но съпоставимост (съответствие) от всеки вид може да установи само СТЕ.

На въпрос № 6 вещото лице отговаря по следният начин: Не са представени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД и по делото не се намират оборотни ведомости, главни книги, аналитични регистри на счетоводни сметки, хронологични регистри на счетоводни записвания и други данни от тяхна счетоводна отчетност, поради което няма счетоводна база за отговор дали „Ев Ди Транс“ ЕООД е разполагало с наличности от строителни материали, от които да фактурира на "Ев Ди-3" ДЗЗД. Същото се отнася и за „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) и „Супер Конструкшън“ ЕООД, които в по една от фактурите, издадени на "Ев Ди- 3" ДЗЗД, освен изпълнение на СМР, са фактурирали и доставка на материали.

Експертната се справи с данни от Търговския регистър, при което установи, че „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД са публикували ГФО за 2022 г., които са видими в „Обявени актове“ по Булстат на дружествата. В ОПР на „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) за 2022 г. са отчетени нетни приходи от продажби, общо в размер на 3975 хил.лв., в т. ч. на продукцията 2998 хил.лв., стоки 10 хил.лв. и услуги 967 хил.лв. В ОПР на „Ев Ди Транс“ ЕООД за 2022 г. са отчетени нетни приходи от продажби общо в размер на 2794 хил. лв., в т. ч. продукцията 899 хил. лв., стоки 1434 хил. лв. и услуги 461 хил. лв. В ОПР на „Супер Конструкшън“ ЕООД за 2022 г. са отчетени нетни приходи от продажби общо в размер на 3347 хил. лв. в т. ч. на продукцията 2082 хил. лв., стоки 187 хил. лв. и услуги 1078 хил. лв. Счетоводните данни от публикацията на ГФО (СБ, ОПР) за отчетния период в Търговския регистър, са индикация за дейност и водено счетоводство от дружествата, но не са с необходимата аналитичност за отговор по т. 6.

По документи (банкови извлечения) по делото се установяват плащания по банков път по процесните фактури, издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД), „Ев Ди Транс“ ЕООД и „Супер Конструкшън“ ЕООД на "Ев Ди-3" ДЗЗД без остатък (Таблица № 8). Това обстоятелство е видно и от счетоводните записвания по фактурите на доставчиците по счетоводни регистри (сметки) на "Ев Ди-3" ДЗЗД (Таблица № 4).

Недоволен от Ревизионен акт № Р – 22221923004562 – 091 – 001 / 08.02.2024 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С., мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП при условията на чл. 156, ал. 4 от ДОПК, жалбоподателят "Ев Ди-3" ДЗЗД го оспорва пред състав на АССГ.

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

Жалбата до АССГ е подадена в срок и от лице, което е адресат на административния акт, поради което е допустима. Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от дружество "Ев Ди-3" ДЗЗД жалба. Жалбата е подадена до АССГ на дата 25.06.2024 г. Жалбоподателят е бил уведомен за необходимостта от отстраняване на нередности в хода на административното оспорване на РА на дата 20.03.2024 г. Представено е пълномощно от страна на жалбоподателя в полза на адв. Г. на дата 27.03.2024 г. От този момент е започнал да тече 60 – дневният срок за произнасяне на директора на дирекция „ОДОП“ (чл. 155, ал. 1 от ДОПК). Срокът е изтекъл на 27 май. От тази дата е започнал да тече 30 – дневния срок за съдебно оспорване. Жалбата е подадена в 30 – дневния преклузивен срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

По своята правна същност Ревизионният акт е индивидуален административен акт с декларативен

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

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

Ревизионното производство е осъществено от органи по приходите, които са част от ТД на НАП В. Т.. Ревизията е възложена от служител от тази дирекция – Ц. М. П. (Началник сектор „Ревизии“). Ръководител на ревизията е била Р. А. К. (Главен инспектор по приходите – ръководител на Ревизията). В екипа за извършване на ревизията е бил Х. Ц. Х. – Главен инспектор по приходите от ТД на НАП В. Т..

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

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

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

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

Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. РА е подписан от Ц. М. П. (Началник сектор „Ревизии“), със сертификат № 3f5a3aас8a11a4cd, на дата 08.02.2024 г. Подписан е и от Р. А. К. (Главен инспектор по приходите – ръководител на Ревизията), със сертификат № 3be37e421f88459a, на дата 08.02.2024 г. Ревизионният доклад (РД) също е подписан от Р. А. К. (Главен инспектор по приходите – ръководител на Ревизията), със сертификат № 3be37e421f88459a, на дата 18.01.2024 г. и от Х. Ц. Х. – Главен инспектор по приходите, със

сертификат № 2e368115ca7b1215, на дата 18.01.2024 г.

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

Ревизионният доклад е съставен в предвидения 14-дневен срок от изтичане на срока за завършване на ревизията. Срокът на ревизията е бил до дата 05.01.2024 г., а РД е съставен на дата 18.01.2024 г. Съгласно чл. 117 от ДОПК, ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но съставянето на ревизионния доклад след този срок, не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт, защото сроковете за съставянето на ревизионния доклад и за издаване на РА са инструктивни, а не преклузивни и с изтичането им не се погасява правото на органа да го състави, респективно да го издаде. В този смисъл е и трайно установената и непротиворечива съдебна практика, която е изразена в съдебни решения, измежду които и в Решение № 10566 от 11.07.2013 г. по адм. д. № 3654/2013 г., Първо отд. на ВАС, Решение № 11595 от 19.09.2011 г. по адм. д. № 75/2011 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 17370 от 20.12.2013 г. по адм. д. № 5861/2013 г., VIII отд. на ВАС.

Жалбоподателят „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, БУЛСТАТ:[ЕИК], е сформиран като консорциум, с цел участие в обществена поръчка за СМР. Правно организационната му форма се основава на договор за консорциум. Съгласно разпоредбата на чл. 357 от ЗЗД, с договора за дружество две или повече лица се съгласяват да обединят своята дейност за постигане на една обща стопанска цел. Съгласно разпоредбата на чл. 275 от Търговския закон, консорциумът е договорно обединяване на търговци за осъществяване на определена дейност. Съгласно разпоредбата на чл. 276 от ТЗ, за консорциума се прилагат съответно правилата за гражданското дружество или за дружеството, във формата на което е организиран консорциумът.

Относно материалната законосъобразност на оспорения РА със ЗДДС съдът намира следното:

Оспореният РА е материално незаконосъобразен.

Органите по приходите изграждат и формират своята теза върху разбирането, че дружество – подизпълнител („Хай Конструкшън“ ЕООД) е разполагало с назначени работници (58 на брой, страни по трудово правоотношение), но техните договори са били за относително кратък срок. Девет от работниците са били назначени едновременно и в „Ев Ди Транс“ ЕООД, други – на две и повече работни места, като имало случаи на назначени от години при основен работодател на 8 часов работен ден, като едновременно с това „Хай Конструкшън“ ЕООД е декларирало, че работят в дружеството на основен трудов договор на 4 или 8 часов работен ден.

В тази си част изводите на органите по приходите са основани на информация от друго ревизионно производство. Съдът служебно установи, че това друго производство, а именно – срещу „Хай Конструкшън“ ЕООД (сегашно наименование „Рила Милк Фууд“ ЕООД), е приключило с РА № Р-22221422004906-091-001/10.08.2023 г. Този административен акт е бил обект на съдебен контрол от страна на състав на АССГ. Делото е приключило с Решение № 8173 / 11.06.2024 г., постановено по адм. д. № 12344 / 2023 г. по описа на Административен съд – София-град, с което е обявена нищожността на този Ревизионен акт. Решението на АССГ е потвърдено с Решение № 1397 от 17.02.2025 г. по адм. д. № 8370 / 2024 г. на ВАС, Осмо отделение.

След обявената нищожност административната преписка е била изпратена на Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП – С., с указания да съобрази съдържащите се в мотивите на съдебния акт задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Няма данни как е приключило това повторно производство.

Необосновани са изводите на органите по приходите, че спорните по делото фактури са били издадени, без да е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и при липса на доказателства за наличието на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Това е довело и до незаконосъобразните изводи, че не са изпълнени предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във вр. с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС. Необосновано е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 856 766. 67 лева по издадените от „Супер Конструкшън“ ЕООД, „Хай Конструкшън“ ЕООД и „Ев Ди Транс“ ЕООД фактури.

Настоящият състав намира, че са налице достатъчно доказателства за реалност на доставките, по които е упражнено правото на данъчен кредит от страна на „Ев Ди – 3“ дружество по ЗЗД. Този извод е основан на анализ на доказателствата по делото, заедно и поотделно, както и на заключението на вещото лице А., съпоставено с останалите писмени доказателства. Налице са достатъчно белези, че в случая е налице реалност на доставките.

В позитивноправен смисъл общата система на ДДС в ЕС е изградена от актовете на правото на ЕС, които въвеждат хармонизиращите правила за изграждане на единното пространство на ЕС по отношение на ДДС при облагане на потреблението на територията на ЕС с всеобщ, многофазен, некумулятивен, косвен данък. Основен принцип на общата система на ДДС е данъкът върху потреблението да е точно пропорционален на цената на стоките и услугите, колкото и сделки да са изпълнени в процеса на производството и разпределението преди фазата, на която се изчислява данъкът (чл. 1, § 2 от Директива 2006/112/ЕО). Основният законодателен акт на правото на ЕС от тази нормативна система е Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. В българското право тя е транспонирана със Закона за данък върху добавената стойност, в сила от 1 януари 2007 г.

В общата система на ДДС „данъчно събитие“ е всяко обстоятелство, по силата на което се изпълняват юридическите условия, необходими за настъпването на изискуемостта на ДДС. Данъкът става „изискуем“, когато публичен орган придобива основание в определен от закона момент да изисква дължимия данък от лицето – платец на данъка, независимо от това, че срокът на плащане може да бъде отложен. (вж. чл. 62 от Директивата за ДДС)

Най – често, проявление на данъчно събитие в механизма на ДДС има доставката на стоки, чиито данъчноправни последици на правопораждащ юридически факт настъпват, по общо правило, на датата на прехвърляне на правото на разпореждане със стоките като собственик (според трайната съдебна практика на СЕС понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл. 14, § 1, от Директивата за ДДС не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право на държавите членки форми, а включва всяка сделка по

прехвърляне на материална вещ от една от страните по сделката, която овластява другата страна фактически да се разпорежда с нея като собственик (вж. Решение на СЕС от 15 май 2019 г., С – 235 / 18, т. 27). В тази хипотеза, от правна гледна точка, данъчно задълженото лице не е собственик на стоката, но би могло например да я отдаде под наем по силата на договор за лизинг (вж. Решение на СЕС от 25 февруари 2021 г. по дело С – 288 / 19).

От друга страна, в някои случаи за регистрираното по ЗДДС лице възниква правото на данъчен кредит. Съгласно една от хипотезите на разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка.

Съгласно разпоредбата на чл. 8 от ЗДДС, услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. По силата на разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

При съобразяване с тази правна рамка и нейното тълкуване се налагат следните изводи по отношение на материалния закон:

По отношение на доставките от страна на „Супер Конструкшън“ ЕООД

По Фактури № [ЕГН] / 12.10.2022 г., [ЕГН] / 25.10.2022 г. и [ЕГН] / 21.12.2022 г., издадени от „Супер Конструкшън“ ЕООД на „Ев Ди-3“ ДЗЗД, съдът съобрази заключението на вещото лице А.. Заключението кореспондира със събраните по делото писмени доказателства (чл. 202 от ГПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК). Съгласно това заключение, при „Ев Ди-3“ ДЗЗД счетоводните записвания са по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ (602/3) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на текущи разходи за външни услуги (СМР) и е дебитирана сметка 453 „Разчети по ДДС“ (453/1 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактури за доставки на услуги, протоколи за приемане на извършени СМР (обр. 19). Със следващи счетоводни записвания е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ (503/1) с общата фактурна стойност за отразяване на плащания (преводи) по банков път по фактурите за доставки на услуги и приключване на разчетите (задължения) към доставчика по тях.

Фактура № [ЕГН]/25.10.2022 г. е съпътствана от документи. Фактурата се съпътства от Протокол за приемане на извършените СМР – 2 от дата 24.10.2022 г. между „Ев Ди – 3“ ДЗЗД – Възложител и „Супер Конструкшън“ ЕООД – Изпълнител за обект: Изграждане на пристройка за четири нови групи в 35 – те детска ясла, район „Т.“. В Протокола СМР – дейности, извършени по пристройка и други, са актувани по вид, количество, цена, стойност. Общата стойност на СМР по двата протокола от 24.10.2022 г. е 204 000. 00 лева с ДДС. Съобразно заключението на вещото лице в Протокола СМР – дейностите извършени по пристройка и други, са актувани по вид, количество, цена, стойност.

Фактура № [ЕГН]/12.10.2022 г. е придружена от документи. Към нея се представени Протокол за приемане на извършените СМР – 1 от 07.10.2022 г. между „Ев Ди – 3“ ДЗЗД – Възложител и „Супер Конструкшън“ ЕООД – Изпълнител за обект: Изградени на пристройка за две нови групи в 31 – ва детска ясла, район „К. село“. В протокола СМР – дейности извършени по пристройка и други са актувани по вид, количество, цена, стойност. В протокола СМР – дейности извършени по пристройка и други, са актувани по вид, количество, цена, стойност. Общата стойност на СМР по двата Протокола от дата 07.10.2022 г. е 960 000. 00 лева.

Фактура № [ЕГН]/21.12.2022 г. има за предмет „СМР и доставка на материали“. Фактурата се

придружава от Протокол за приемане на извършените СМР – 3 от 20.12.2022 г. между „Ев Ди – 3“ ДЗЗД – Възложител и „Супер Конструкшън“ ЕООД – Изпълнител за обект: Изграждане на пристройка за четири нови групи в 35 – та Детска ясла, район „Т.“. В протокола СМР – дейности извършени по пристройка и други, са актувани по вид, количество, цена, стойност.

Не се споделят доводите на процесуалния представител на ответника, че формулировката на предмета на стопанската операция е с напълно неясен предмет и параметри. Съдът съобрази и посоченото от вещото лице А. в открито съдебно заседание, че съгласно чл. 6, ал. 5 от Закона за счетоводството, когато фактурата не съдържа всички необходими реквизити, както е в случая, защото не е описана стоката и услугата, а пише само „по договор“ и не се сочи повече, но ако фактурата се придружава от документ, който дава представа за това, което се фактурира, се счита, че фактурата има това съдържание. Вещото лице посочва, че той не е прикачвал протоколите към фактурите. Те така са били подредени. Връзката между фактурата и конкретните придружаващи документи се прави, тъй като те така са класирани, така са подредени. Вещото лице споделя опита и практиката си от периода, в който е бил одитор в строителството. Знае как се актува и как се фактурира СМР. Не може да се фактурира детайлно, тъй като тук става въпрос за десетки видове работи.

Обстоятелството, че органите по приходите не са установили как точно е извършена услугата, с какъв кадрови потенциал разполага доставчикът, не може да бъде основание за отказ от право на данъчен кредит. В своята практика СЕС приема, че липсата на доказателства за установяване произхода на стоките, за наличието на кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за наличието на търговски обект, от който дружествата осъществяват дейността си, които обстоятелства предвид Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 г., при липса на доказателства или поне твърдения от органа по приходите, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, не трябва да бъдат основание за отказ на правото на данъчен кредит за получателя по доставката. Липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчиците, не може да се вмени като отговорност на получателя, тъй като той не може да бъде държан отговорен за действията и/или бездействията на неговите доставчици.

По отношение на доставките от „Хай Конструкшън“ ЕООД (сегашно наименование Р. М. Ф.“ ЕООД)

Не се споделят доводите на процесуалния представител на ответника, че липсват доказателства това дружество да е осъществявало строително – монтажни работи на обекта, предмет на договора за обществена поръчка. От страна на „Хай Конструкшън“ ЕООД са издадени следните фактури: № [ЕГН] / 30.09.2021 г.; № [ЕГН] / 10.03.2022 г.; № [ЕГН] / 27.01.2022 г.; № [ЕГН] / 24.03.2022 г. и № [ЕГН]/13.06.2022 г., издадени от „Хай Конструкшън“ ЕООД („Рила Милк Фууд“ ЕООД) на „Ев Ди-3“ ДЗЗД. Видно от заключението на вещото лице А., към фактурите са приложени протоколи за приемане на извършените СМР. В протокола за СМР дейностите са актувани по вид, количество, цена и стойност (Таблица № 5, колона 9). Не се споделят доводите, изложени в РД, че независимо от срока на всеки един договор, при направена справка в С. се установява, че в повечето случаи броят на декларираните отработени часове от работници е много малък. Органите по приходите са достигнали до извода, че девет от работниците са назначени едновременно в „Хай Конструкшън“ ЕООД и в „Ев Ди транс“ ЕООД в един и същи период. Не се споделят аргументите на органите по приходите, че белег за т. нар. „относителна симулация“ е обстоятелството, че няколко от работниците са назначени едновременно на две и повече работни места, като имало случаи работници да са назначени от години при основен

работодател на 8 часов работен ден. И едновременно с това „Хай Конструкшън“ ЕООД декларира, че работят в дружеството на основен трудов договор на 4 или 8 часа работен ден, което е невъзможно. Друг извод не следва и от обстоятелството, че в хода на ревизията не е събрана информация за това, кои лица фактически са извършали дейностите по ремонт и строителство.

Видно от доказателствата, част от ревизионното производство, „Хай Конструкшън“ ЕООД, поема изпълнението на планираните СМР на обекта, така както са уговорени по обществената поръчка. За целите на изпълнение на поетите от „Хай Конструкшън“ ЕООД строително – монтажни работи, дружеството – подизпълнител следва саму да си обезпечи необходимите работници. Основателни са аргументите в писмените бележки на процесуалния представител на жалбоподателя, че как подизпълнителят извършва своите задължения (под формата на СМР) не зависи от ревизираното лице. Жалбоподателят не може да осъществи контрол относно това, колко работници са наети на обекта от „Хай Конструкшън“ ЕООД. Колко часове са декларирани като отработени и дали лицата полагат труд по трудов или граждански договор или изобщо без договор, е въпрос на организация как да бъдат изпълнени поетите от подизпълнителя дейности по СМР. Недопустимо е ограничаване на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя само поради неустановената възможност доставчикът да разполага с права на собственост върху стоките, с материална и кадрова обезпеченост за извършване на услугите.

По отношение на доставките от „Ев Ди Транс“ ЕООД

Спрямо този доставчик, който е и част от консорциума „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, процесуалният представител на ответника, едва в хода на съдебното заседание (във формата на становище депозирано пред АССГ на 13.12.2024 г.) за първи път излага правни аргументи относно приложимостта на разпоредбата на чл. 10а от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба, не е доставка на стока или услуга внасянето на стока или услуга от съдружник за постигане общата цел по договор за създаване на неперсонифицирано дружество и при условие, че изрично не е договорено възнаграждение. Според настоящия състав, доставките, осъществени от „Ев Ди Транс“ ЕООД към консорциума, не попадат в обхвата и приложното поле на чл. 10а, ал. 1 от ЗДДС. Мотивите за този извод са следните:

На първо място, излагането на този аргумент едва в хода на съдебното производство не може да компенсира липсата на мотиви в тази насока в оспорения РА. Всъщност това основание за отказ от правото на данъчен кредит се появява за първи път едва в съдебната фаза на спора. Жалбоподателят е узнал за тези мотиви едва в хода на съдебното производство.

На следващо място, трябва да се посочи, че съгласно разпоредбите на чл. 275 и чл. 276 от ТЗ, с договора за консорциум търговците постигат съгласие за осъществяване на определена дейност, при съответно приложение на правилата за гражданското дружество или за дружеството, във формата на което е организиран консорциумът. Общата стопанска цел, съгласно чл. 357 от ЗЗД, е правното основание за задължаването на страните, поради което между тях не се пораждаат насрещни (за разлика от двустранните договори), а взаимни права и задължения. За постигане на общата цел съдружниците могат да уговорят и вноски в пари или в други имоти. Внесените пари, заместими вещи и вещи, които се унищожават чрез употреба, са обща собственост на съдружниците. Всяка друга вещь се счита внесена за общо ползване, ако не е уговорено друго - чл. 358 от ЗЗД. Разпоредбата на чл. 72 от ТЗ (Дял трети "Търговски дружества", Глава десета "Общи положения") регламентира забрана непаричната вноска да има за предмет бъдещ труд или услуги. Във връзка с посоченото трябва да се има предвид, че по делото е приложен договор за учредяване на дружество (Консорциум). Консорциумът е учреден от „Жоржета – 3“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от З. А. Х. и „Ев Ди Транс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Е.

Г. Е.. В разпоредбата на чл. 15, ал. 1 от Договора е посочено, че за постигане на целите на консорциума съдружниците могат да правят парични и непарични вноски. Съдружниците отговарят за недостатъци на внесените вещи съгласно чл. 358, ал. 3 от ЗЗД.

В качеството си на субект за целите на ЗДДС, извършващ независима икономическа дейност съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗДДС, гражданското дружество (консорциум), каквото е ДЗЗД "Ев Ди - 3", представлява данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, което извършва възмездни доставки на стоки и/или услуги в изпълнение на дейността си, формира облагаем оборот за целите на задължителната регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, издава данъчни документи и начислява ДДС, води данъчни регистри по реда на чл. 124 и подава справки-декларации, т. е. за неперсонифицираното дружество важат всички разпоредби във връзка с данъчното облагане с ДДС, доколкото не са въведени изключения.

В този смисъл е Решение на С. от 29.04.2004 г. по дело С-77/01. Решението е по повод на преюдициално запитване на Tribunal Central Administrativo (Portugal), по повод на правен спор между Empresa de desenvolvimento mineiro SGSP SA, от една страна, и Fazenda Publica, от друга. Съобразно това Решение, извършените доставки в рамките на консорциума трябва да се разглеждат като обикновени доставки за целите на ДДС. Като основен разграничителен критерий в случая е поставено получаването на възнаграждение за извършената работа. Според С., за възложеното в рамките на консорциума на членовете не се дължи възнаграждение, но за извършената работа над определеното, те получават възнаграждение. Преюдициалните изводи по приложението на чл. 2, ал. 1 от Шеста директива (сега чл. 2 от Директива 2006/112/ЕО), са напълно съвместими с националната уредба. Съгласно чл. 10а, ал. 1 и, ал. 2 ЗДДС, ДВ бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г., не е доставка на стока или услуга внасянето на стока или услуга от съдружник за постигане общата цел по договор за създаване на неперсонифицирано дружество и при условие, че изрично не е договорено възнаграждение. За получените стоки или услуги по ал. 1, внесени за общо ползване, за неперсонифицираното дружество не възникват права и задължения по този закон. Съдружникът, който внася стоките или услугите, изпълнява всички права и задължения по този закон във връзка с използването им от неперсонифицираното дружество, включително на правото на приспадане на данъчен кредит и на задължението за извършване на корекция на ползвания данъчен кредит. (в този смисъл Решение № 12460 от 19.11.2024 г. по адм. д. № 7203/2024 г., VIII отд. на ВАС)

Съдружниците не са уговарили внасяне на строителни материали, необходими за извършване на строително – монтажните работи. Фактурите, издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД към консорциума, имат за предмет продажба на стоки. Това е описано и от вещото лице, включително и в табличен вид (Таблица № 5 относно фактурите и документите, съпътстващи фактурите). Това обстоятелство съответства и на посоченото в чл. 10, ал. 1, буква „Б“ от Договора за учредяване на консорциума. В тази буква е описано задължението на „Ев Ди Транс“ ЕООД, като част от консорциума, да извършва всички дейности, свързани с организацията по набавянето, заявяването и доставката на необходимите материали обезпечавачи изпълнението на предвидените СМР. Задължението на „Ев Ди Транс“ ЕООД в рамките на консорциума е за набавяне, заявяване и доставка на необходимите материали. Видно от заключението на вещото лице всяка една фактура се придружава от стокова разписка за продажба на стоки. Материалите, които са включени в Стоковата разписка са описани по вид, количество, цена и стойност.

Вече беше посочено, че с договора за дружество две или повече лица се съгласяват да обединят своята дейност за постигане на една обща стопанска цел (чл. 357, ал. 2 от ЗЗД). За постигане на общата цел съдружниците могат да уговорят вноски и вноски в пари или в други имоти (чл. 358, ал. 1 от ЗЗД). Внесените пари, заместими вещи и вещи, които се унищожават чрез употреба, са

обща собственост на съдружниците. Всяка друга вещь се счита внесена за общо ползване, ако не е уговорено друго (чл. 358, ал. 2 от ЗЗД).

В теорията на облигационното право са изведени правните белези на понятието „вноска” по смисъла на чл. 358 от ЗЗД. Най - общо те са: а) внесените от съдружниците пари, заместими или потребими вещи, преминават в обща собственост на всички съдружници. Всички те стават собственици на същите; б) всички други внесени от съдружниците вещи се считат внесени за общо ползване, ако друго не е било уговорено. На съдружника – собственик не се плаща никакво възнаграждение срещу това общо ползване, защото той не е дал вещите под наем на съдружниците си; в) отделните съдружници са или собственици на внесените или впоследствие придобити дружествени вещи, или са ползватели, или са кредитори. (К., Ал. Облигационно право. Отделни видове облигационни отношения. С.: С. – Р, 1996, с. 274 – 275)

От друга страна, доставката на стока или услуга притежава правни белези, които са различни от тези на вноската. Съгласно разпоредбата на чл. 8 от ЗДДС, услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранна валута, използвани като платежно средство. Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно разпоредбата на чл. 5, ал. 1 от ЗДДС, стока по смисъла на този закон е всяка движима и недвижима вещь, включително електрическа енергия, газ, вода, топлинна или хладилна енергия и други подобни, както и стандартният софтуер. По силата на разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик.

По силата на чл. 2, т. 1 от ЗДДС, с данък върху добавената стойност се облага всяка възмездна облагаема доставка на услуга или стока. Тоест, характерен белег на доставката на услуга или стока по смисъла на ЗДДС е възмездният ѝ характер. Услугата или стоката има икономическа стойност, върху нея се начислява данък върху добавената стойност (затова тя е облагаема), предоставя се от лице, което извършва независима икономическа дейност, срещу насрещна и еквивалентна престация, т. е. доставката е възмездна. Това е и основната разлика с вноската, като последната не е възмездна и срещу нея не се получава престация.

От тази гледна точка доставката на строителни материали не притежава правните белези на вноската по смисъла на чл. 358 от ЗЗД. След като бъдат доставени на строителния обект, върху тези материали другият съдружник в консорциума няма как реално да упражни право на собственост. Те не могат да бъдат и предмет на общо ползване от всички дружества в консорциума. Строителните материали са предмет на доставка. Срещу тази доставка е уговорена насрещна престация, а именно – заплащане на парична сума. Дружествата, които са част от консорциума, не са уговаряли вноската на „Ев Ди Транс“ ЕООД да бъде под формата на строителни материали. Задължението на „Ев Ди Транс“ ЕООД да организира заявката, снабдяването и доставката на строителни материали е част от разпределението на задачите по договора за консорциум. Очевидно е, че консорциумът и единият от съдружниците в него са третирали доставките помежду си като възмездни.

В конкретния случай става въпрос за ремонт и пристрояване на две детски ясли. Това е видно от Договор от дата 29.07.2020 г. между Столична община и „Ев Ди – 3“ ДЗЗД. Предметът на този договор е: Избор на изпълнител за И. по пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли, съгласно Техническото и Ценово предложение на изпълнителя. Съгласно чл. 3, ал. 2 от Договора, разплащането на извършените СМР се извършва по единични цени, след представяне на надлежно съставени и подписани: протокол за установяване на действително извършени СМР (бивш Акт обр. 19), протоколи за приемане на изпълнените СМР, сметка Обр. 22 и фактура.

Собственик на тези детски ясли е Столична община. Това е видно и от представените по делото Разрешения за строеж (№ 173 от дата 05.08.2021 г. и № 172 от 04.08.2021 г.), в които строителството се разрешава на Столична община. В случая всички строителни материали, които са били вложени по време на строително – ремонтните дейности, са станали част от съществуващите сгради и в този смисъл стават част от правото на собственост на Столична община. По силата на чл. 183, ал. 3 от ЗУТ, правото на пристрояване (схванато като вещно право) може да се учреди от общината като собственик на друго (трето) лице. Необходимо е договорот да е в писмена форма. В случая такава трето лице няма. Общината е единствен собственик на детските ясли и възлага ремонта и пристрояването им като собственик (възложител). Вложените в обектите строителни материали стават собственост на Столична община и не е необходимо да се извършва „прехвърляне“ на ремонтираните, респ. пристроени обекти, от строителя на възложителя. Нещо повече – в някои от случаите строителните материали, които са доставяни на обекта от „Ев Ди Транс“ ЕООД, са отразени счетоводно от консорциума „Ев Ди – 3“ ДЗЗД в сметка 602 „Разходи за външни услуги“, вместо в сметка 302 „Материали“ или сметка 601 „Разходи за материали“ (това се отнася за фактури № ...070 / 10.03.2022 г., № ...719 / 13.06.2022 г., № ...741 / 12.10.2022 г., № ...751 / 21.12.2022 г., съобразно заключението на вещото лице А., л. 130 - 131 от делото). Това на практика означава, че строителните материали не са били заприходени от „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, респ. не са изписани при влагането им в строителните дейности, което обаче не се отразява на общия финансов резултат на консорциума. Според вещото лице А., и двете сметки (601 и 602) са в една и съща група 60 „Разходи по икономически елементи“ в индивидуалния (вътрешен) сметкоплан (л. 131 от делото).

От значение е и обстоятелството, че по описаните фактури е налице плащане. Това е и нормална търговска практика, доколкото закупените строителни материали трябва да бъдат заплатени на съответния склад. Именно наличието на плащане е един от белезите за наличие на облагаема доставка от член на консорциум към самото търговско обединение. В заключението на вещото лице (т. 7) е посочено, че банковите извлечения по делото установяват плащания по банков път относно всички фактури без остатък, включително и тези издадени от „Ев Ди Транс“ ЕООД. Фактът на плащането се подкрепя и от счетоводните записвания по фактурите на доставчиците по счетоводни регистри (сметки) на „Ев Ди – 3“ ЗЗД.

Посоченото по – горе се подкрепя и от Указание № 20 – 00 – 157 / 10.08.2016 г. относно данъчно третиране по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) на операции, свързани с дейността на консорциум (неперсонифицирано дружество), издадено от Изпълнителния директор на НАП. В него е посочено, че при всички случаи, когато консорциумът и съдружник в него са третирали една доставка помежду си като възмездна и последната не представлява очевидно действие по чл. 358, ал. 1 от ЗЗД, трябва да се приеме, че се прилага общият ред на облагане с ДДС (в този смисъл т. II от цитираното указание).

Всичко посоченото дотук води до извод, че доставените от „Ев Ди Транс“ ЕООД стоки (строителни материали) не са вноски в консорциума, а представляват облагаеми доставки на материали.

На следващо място, в РД се прави извод, че въпросните СМР, по които е отказано право на данъчен кредит, са извършени реално от „Ев Ди Транс“ ЕООД. Според органите по приходите това дружество има ресурсна обезпеченост за извършване на тези СМР, но вместо това за изпълнител във фактурите е посочен „Хай Конструкшън“ ЕООД. Налице е т. нар. „относителна симулация“. Тези доводи на органите по приходите са необосновани и почиват изцяло на предположения. Изложени са твърдения, че ревизираното лице и сочените за доставчици са част от т. нар. „данъчна измама“ (конкретно в становището на юрисконсулт М.). Посочено е

определението за „данъчна измама“ – форма на умишлено укриване на данъци, която обикновено е наказуема по наказателноправен ред. Но то не е придружено от конкретни доказателства. За да е налице умишлено укриване на данъци трябва да са били установени обективни следи (документални или други), които несъмнено да водят до подобен извод. В случая е налице обективен факт – приемане на СМР от страна на възложител: Столична община. Не се установява обаче наличието на „относителна симулация“, т. е. твърдението, че друг субект е извършил предадените на възложителя СМР остава недоказано.

Съгласно чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът му е доставил. Тоест, за да се признае правото на данъчен кредит по определена доставка, трябва да се установи връзката между съответната закупена стока и икономическата дейност на лицето, както и къде е използвана тази стока, респ. къде тя се съхранява, ако все още не е използвана.

Ако определен актив обслужва дейността на субекта, той участва косвено в облагаемия оборот, а да възникне за този актив право на приспадане на начисления при закупуването данък, трябва категорично да е установена обвързаността на съответния актив с икономическата дейност - настояща или бъдеща. Въпросът дали данъчнозадълженото лице е ползвало стоката в това си качество, тоест за целите на своята икономическа дейност в аспекта на член 9 Директива 2006/112/ЕО, е фактически и трябва да се преценява с оглед на всички данни по случая, сред които са естеството на дадената стока и периодът, който е изтекъл от нейното придобиване до нейното използване за целите на икономическата дейност на данъчнозадълженото лице (в този смисъл т. 58 от Решение от 16 февруари 2012 г. по С-118/11 на СЕС). Всички тези предпоставки по отношение на жалбоподателя „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, БУЛСТАТ:[ЕИК], са налице.

В обобщение съдът намира, че оспореният Ревизионен акт № Р – 22221923004562 – 091 – 001 / 08.02.2024 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С., мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП при условията на чл. 156, ал. 4 от ДОПК, е незаконосъобразен и като такъв трябва да се отмени.

По отношение на разноските

Съгласно разпоредбата на чл. 81 от ГПК, във всеки акт, с който приключва делото в съответната инстанция, съдът се произнася и по искането за разноски. С оглед изхода по делото, съдът трябва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски, които страните своевременно претендират. Материалният интерес по делото възлиза в размер общо на 1 011 368. 16 лева (856 766. 67 лева корекция на декларираните резултати за непризнато право на приспадане на данъчен кредит + 154 601. 49 лева лихва). Претендират се разноски в размер на 50 лева държавна такса + адвокатско възнаграждение в размер на 9700 лева + разноски за експертиза в размер на 836 евро. Превалутирани, съгласно разпоредбите на чл. 12 и чл. 13 от Закона за въвеждане на еврото в Република България, разноските възлизат в размер на 5821. 10 евро.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, БУЛСТАТ:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от З. А. Х., Ревизионен акт № Р – 22221923004562 – 091 – 001 / 08.02.2024 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С., мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП при условията на чл. 156, ал. 4 от

ДОПК.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите (НАП) да заплати на „Ев Ди – 3“ ДЗЗД, БУЛСТАТ:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от З. А. Х., разноски по делото в размер на 5821. 10 евро.

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