

РЕШЕНИЕ

№ 31187

гр. София, 06.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 3 състав, в
публично заседание на 04.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **11652** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД, ЕИК[ЕИК]. срещу Ревизионен акт №Р-22221025000993-091 -001 от 11.07.2025 г.. поправен с ревизионен акт за поправка на РА (РАПРА) №П-22221025148138-003-001/13.08.2025 г.. издадени от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1162/24.09.2025г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, относно отказано правото на данъчен кредит по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2023г., м.12.2023г., м.01.2024г., м.07.2024г. и м.08.2024г. в общ размер 4 621,64 лв., от които главници в размер на 4 035,71 лв. и лихви в размер на 585,93 лв., определени с РАПРА № П-22221025148138-003-001/13.08.2025г. по чл. 175 отДОПК. С жалбата се иска отмяната на РА в оспорената част, наведени са правни съображение и от процесуално естество - необсъждане на всички представени доказателства, аргументи от фактическо естество, цитира се съдебна практика на Съда на ЕС.

В с.з., жалбоподателят редовно призован се представлява от адв. Т., който поддържа жалбата и отправя искане искане за присъждане на разноски по списък. Ответникът- директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, чрез юрк. В., оспорва жалбата изцяло, а в ход по същество иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение установяване на задълженията, на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) №Р-22221025000993-040- 001 от 18.03.2025 г. с което от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число оборотни ведомости и хронолози на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността, притежавани лицензи, банкови и касови документи и др. Представените документи и писмени обяснения са подробно описани в констативната част на РД.

С Протоколи №Р-22221025000993-П.-001/11.06.2025 г. №Р-22221025000993- П.-002/11.06.2025 г., №Р-22221025000993-П.- 03/11.07.2025 г. и №Р- 22221025000993-П.-004./11.07.2025 г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на извършени предходни контролни производства /ревизии/ на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД, възложени във връзка с УИН Р- 22002224002268 и Р-22002224001903.

Органите по приходите са установили, че дружеството „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД е регистрирано в Търговския регистър на 20.10.2015 г. с капитал в размер на 3 000.00 лв. и предмет на дейност създаване на инфраструктурни проекти, консултантска дейност и инженеринг на инфраструктурни проекти и обекти, изготвяне на бизнес модели и планове за финансиране на инфраструктурни проекти, изработване на проекти за строителство и експлоатация на инфраструктурни обекти, направа на оценки за въздействието на инфраструктурите проекти и обекти върху околната среда и върху икономическото развитие на областите: инвестиционно проучване, планиране и проектиране на обекти на техническата инфраструктура и на стопанското и инфраструктурното обслужване, проектиране на транспортни мрежи, обекти и на съоръжения, консултантска дейност в областта на инвестиционно проучване и проектиране, изработване на устройствени схеми и планове; проектиране на обекти и съоръжения на техническата инфраструктура и на транспортни мрежи. През ревизираните периоди лицето е работило по проекти, свързани с извършването на инвестиционни проучвания, и идейни проекти за изграждането и експлоатацията на големи транспортни обекти, а именно: нова автомагистрала от река Д. (на границата с Румъния при Р.-Г.) до ГКПП „М.“ при границата с Гърция: транспортно обслужване, нов комбиниран железопътен и пътен мост над река Д. при Г. - Р. и прилежащите му обекти и съоръжения на техническата инфраструктура и на транспортното обслужване; нова високоскоростна железопътна магистрала от С. до Гърция. Декларира, че към момента са завършени и инвестиционните проучвания (включително финансово- икономическите анализи, бизнес моделите и бизнес плановете за финансирането, изграждането и експлоатацията) за проект нова високоскоростна железопътна магистрала от [населено място] до [населено място] и е започнало проектиране във фаза „идеен проект“ на един участък от тази железопътна магистрала - между градовете Б. и П., включващ и участъка между С. и Кресна. Сочи, че са завършени инвестиционните проучвания и за високоскоростната железопътна линия от [населено място] до [населено място] с разклонение Р.-Б., както и инвестиционните проучвания за участък от автомагистрала „С.“ между градовете С. и Кресна, включващ Л. 3.2. Всички разработвани от дружеството проекти (включително описаните по-горе) са по негова инициатива и с лично финансиране, поради което представляват защитени обекти на интелектуална собственост - обекти на авторското право съгласно Закона за авторското право и сродните му права (ЗАПСП). Във връзка с така описаната дейност „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД е

упражнило право на приспадане на данъчен кредит през процесиите периоди в размер на 4 035.71 лв. по фактури, подробно описани в констативната част на РД (стр. 10-11). Предмет на доставката по същите са такса за ел. енергия: вода: абонаментни такси за охрана: абонаментни такси за програмнен продукт Architecture Engineering&Construction Collection; закупен стандарт БДС EN 13803.2017: правни услуги: счетоводно обслужване: рекламни материали: наем на аула с техническо обслужване и други. Съгласно дадените от ревизираното лице писмени обяснения, всички доставки на стоки и услуги, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит са реални и използвани изцяло в осъществяваната от дружеството дейност. В същата декларация, управителят на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД заявява, че въз основа на резултатите от проучванията за гореописаните инфраструктури и проекти са депозирани инвестиционни предложения (заедно с необходимата документация към тях) в МРРБ и М. за одобрение и реализиране на държавни концесии за тяхното строителство. Пояснено е и че целта на ревизираното дружество е не само проектиране, но и участие в изграждането на транспортните обекти чрез публично - частни партньорства с участието на международни дружества, в които с миноритарен акционерен дял да се включи и „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД. Основната задача на жалбоподателя е да привлече големи международни строителни и инвестиционни компании, в съдружие с които, като икономически оператори, да поискат да им бъдат възложени концесии за строителството на инфраструктурни обекти по реда на чл. 55 и чл. 56 от Закона за концесиите (ЗК). а на по-следващ етап (при съответната проектна готовност) заедно с тези международни съдружници да поискат да им бъдат възложени концесии за строителството и на останалите инфраструктурни проекти на дружеството. Посочено е, че част от горната цел е дружеството да продаде своите транспортни и инфраструктурни проекти (или обособени части от тях), заедно със съпътстващите ги финансови и бизнес модели на бъдещите концесионери на тези обекти. Друга цел е ревизираното лице да осъществява инженеринга на своите проекти и да извършва комплексни консултантски услуги, свързани с работното проектиране, строителството и експлоатацията на горните и на други обекти. Тъй като все още няма категорично одобрение на проектите от потенциални инвеститори, до настоящия момент дружеството не е осъществило облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС. Изтъкнато е и, че сложността на процесиите транспортни обекти и техният комплексен характер отнема минимум три-четири години, както и изисква одобрението и съдействието на компетентните държавни органи (основно Министерски съвет), каквото съдействие през предходните години не е получено.

От органите по приходите е извършен анализ на данните, налични в програмните продукти на НАП, касаещи „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД. Констатирано е, че жалбоподателят не е извършил нито една облагаема доставка. Установено е също така, че на дружеството са извършени предходни ревизии по ЗДДС, в хода на които са изпратени запитвания до Министерството на транспорта и съобщенията. Министерство на регионалното развитие и благоустройство, [община] и до администрацията на Министерски съвет. Видно от получените отговори от Министерски съвет е заявено, че в секретариата на Координационния съвет по концесиите (Секретариат на КСК). дирекция „Икономическа и социална политика“, а от 04.11.2022 - ДКПК от „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД са внесени инвестиционни предложения за реализиране на държавни концесии за строителство на инфраструктурни обекти, в т.ч. нова високоскоростна железопътна линия С. - В., с разклонение Р/Б.: нова автомагистрала Д. - Е. на територията на България в участъка от нов комбиниран железопътен и автомобилен мост при Р. Г. до границата с Гърция ппи М. (АМ - Д. - Е.) и високоскоростна железопътна магистрала С. - С. - за 250 км/час. Отбелязано е, че по внесените

проекти не са провеждани срещи с участието на ревизираното дружество. Не са отправяни и предложения от министри, в съответствие с тяхната отраслова компетентност, за включването им в плана за действие за държавните концесии за периода от 2021 г. до 2027 г., няма информация, включително по данни от Националния концесионен регистър, за посочените обекти да са възложени концесии за строителство.

От Министерство на транспорта и съобщенията е постъпил писмен отговор, в който е отбелязано, че е проведена кореспонденция с дружеството, в която същото е осведомено, че изпълнението на строителството и предоставянето на услуги чрез механизмите на концесия е необходимо да бъде съобразено с разпоредбите на ЗК и към момента същите не отговарят на изискванията на чл. 56. ал. 2 от ЗК. като следва да бъдат допълнени. Посочено е също, че изготвените предложения не отговарят в пълнота на Интегрираната транспортна стратегия на Република България до 2030 г. и Инвестиционната програма към нея. както и на политиката за железопътния сектор, като е необходимо да бъдат съобразени Регламент /ЕС/ №1315/2013 и Регламент /ЕС/ №2021/1153. За периода от внасяне на предложенията до момента не са провеждани срещи с „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД, относно цитираните инвестиционни предложения за реализация на държавни концесии. Цитираните транспортни и инфраструктурни обекти не са предлагани на Координационния съвет по концесиите към Министерския съвет за включване в плана за действие за държавните концесии и не са извършвани подготвителни действия за възлагане на концесии за строителство по реда на чл. 55 и чл. 56 от ЗК. съответно не са възлагани концесии. В отговор на въпроса „На какъв етап от изпълнението са към настоящия момент цитираните транспортни и инфраструктурни обекти“ е уточнено, че има само постъпили предложения от страна на ревизираното дружество. Няма включени инфраструктурни проекти на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД за високоскоростни ж. п. линии С. - С. за 250км/ч. и С. - В., с разклонение Р./Б. в 10- годишна програма за развитието на железопътния транспорт, като отново е обърнато внимание, че на този етап в сектор „Транспорт“ до 2030 г. не са предвидени проекти за изграждане на високоскоростни железопътни трасета за над 200 км/ч.

На препратеното искане от Министерството на регионалното развитие и благоустройството. Агенция „Пътно инфраструктура“ отговаря, че от икономическия оператор „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД са постъпили три предложения за държавни концесии за строителство на АМ Д. - Е.: комбиниран железопътен и автомобилен мост при Р. - Г. и изграждане на високоскоростна железопътна магистрат С. - С.. По внесените проекти липсва техническа информация, данни за геоложки проучвания и др. документация, въз основа на която да се добие яснота за начина на тяхното реализиране. Предвид това от агенцията не са провеждани срещи с жалбоподателя.

Съгласно получения отговор от [община]. при извършената справка в архивите и деловодната система не са открити данни за внесени от ревизирания субект инвестиционни предложения по изграждане на инфраструктурни проекти.

Обобщено е, че внесените през 2022 г. проекти от „Л. И. П.“ ООД не са одобрени, тъй като изготвените предложения не отговарят на Интегрираната транспортна стратегия на Република България до 2030 г. и Инвестиционната програма към нея. както и на политиката на железопътния сектор. Допълнително са налице данни и че дружеството е уведомено, че до 2030 г. не са предвидени проекти за изграждане на високоскоростни железопътни трасета за над 200 км'ч и че за обектите, за които дружеството е представило проекти не са възложени концесии за строителство.

С оглед изложеното и предвид наличните по преписката документи е заключено, че за „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит в

размер на 4 035.71 лв. по всички фактури, отразени от лицето в дневниците за покупки за периода, тъй като за процесите доставки са приложими ограниченията, предвидени в разпоредбата на чл. 70. ал. 1. т. 2 от ЗДДС. Мотивите на ревизиращите за това са свързани с обстоятелството, че отправените от „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД предложения за реализиране на концесии за изграждане и експлоатация на описаните по-горе транспортни инфраструктурни обекти и/или обособени части от тях. няма да доведат до бъдещи икономически изгоди на дружеството. За формирането на този извод органите по приходите са се позовали на приобщените доказателства от досието на лицето, събрани при предходни ревизии, в това число и на получените отговори по отправени запитвания до държавни и общински органи, в т.ч. дирекция „Координация на политики и концесии“ (ДПКП) към Министерски съвет. Министерство на транспорта и съобщенията. Министерство на регионалното развитие и благоустройството и [община]. ангажирани с реализацията на разработените от дружеството инфраструктурни проекти (съдържанието им е подробно отразено в РД). Пояснено е и. че проектите са изготвени и внесени за разглеждане още през 2022 г.. като липсват доказателства да са правени изменения или допълнения по същите. Изтъкнато е. че очевидно процесите предложения няма да доведат до сключване на последващи облагаеми доставки, предвид получените отговори от компетентните държавни администрации, поради което и не може да се установи пряка и непосредствена връзка с получените стоки и услуги. Изложени са и аргументи, че „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС" ООД има само инвестиционни намерения да реализира своите проекти, но не и такива за извършване на действителни облагаеми доставки във връзка със същите. Според органите по приходите горното се потвърждава от липсата на активност от страна на дружеството по отстраняване на пропуските във внесените предложения (съгласно отговорите от компетентните администрации, получени в приобщените ревизионни производства, в проектите липсва техническа информация, данни за геоложки проучвания и друга документация въз основа на която да се добие яснота за начина на тяхното реализиране), както и от това. че от 02.11.2023 г. „ЛАРДЖ ИНФРАС ГРЪКЧ БР ПРОДЖЕКТС“ ООД няма регистрирани трудови договори. В резултат на изложеното, на основание чл. 68. ал. 1 и чл. 69. ал. 1. във връзка с чл. 6 и чл. 9 от същия закон, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 4 035.71 лв. през отделните ревизирани периоди.

РД е оспорен по административен ред и е произнесено Решение № 1162/24.09.2025г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, относно отказано правото на данъчен кредит по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2023г., м.12.2023г., м.01.2024г., м.07.2024г. и м.08.2024г. в общ размер 4 621,64 лв., от които главници в размер на 4 035,71 лв. и лихви в размер на 585,93 лв., определени с РАПРА № П-22221025148138-003-001/13.08.2025г. по чл. 175 от ДОПК, което е предмет на настоящия съдебен контрол.

От правна страна.

По допустимостта на оспорването:

Решението на директора е връчено на дата 11.02.2025г., видно от представено по делото удостоверение за електронно връчване. Жалбата до съда е подадена на дата 07.11.2025 г. чрез директора на Дирекция "ОДОП" - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с оглед на което е спазен срокът за обжалване пред съда по чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на директора е постановено по подаден в срок по административен ред жалба и в срока за произнасяне по чл.155, ал.1 ДОПК, с оглед на което от връчването на решението започва да тече срокът по чл.156, ал.1 ДОПК за оспорване на

ревизионния акт по съдебен ред.

По издаването на процесния РА от компетентен орган, спазване не изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила:

Процесното ревизионно производство е образувано със Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221025000993-020-001 от 04.03.2025 г., връчена на 07.03.2025 г. по електронен път. е възложено извършването на ревизия на „Л. И. П.“ ООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.11.2023 г. до 30.09.2024 г. Заповедта е издадена от М. Й. С.. началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-404/27.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221025000993-092-001 от 17.06.2025 г.. връчен по електронен път на 17.06.2025 г. В срока по чл. 117. ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу констатациите в доклада. След преценка и анализ на изложените от ревизираното дружество аргументи и съображения, органът по приходите е приел възражението за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221025000993-091-001 от 11.07.2025 г.. издаден от М. Й. С.. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 19.07.2025 г. При деклариран от лицето ДДС за възстановяване в размер на 4 035.71 лв. за периода, с РА е установен нулев размер на ДДС за възстановяване. 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 550.92 лв.

По реда на чл. 133. ал. 3 от ДОПК с РА за поправка на ревизионен акт №П- 22221025148138-003-001 от 13.08.2025 г. е извършена поправка на начислените лихви за просрочие. като вместо лихва за забава в размер на 550.92 лв. са определени лихви в размер на 585.93 лв. Горецитираната корекция произтича от неправилното определяне на датата към която е следвало да бъде изчислена лихвата. Ревизионен акт за поправка на РА е връчен на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД на 13.08.2025 г. по електронен път.

ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА са издадени като електронни документи, съгласно отбелязване в същите: Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ". На л. 112 от делото документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД-Р. Същите са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа /л.80 и сл. от делото/. Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. От визуализацията на екрана за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност, идентични с представените разпечатки на хартиен носител и от вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА, като подписани с

квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени от компетентни органи, и второ, са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК. В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани по електронен път на дружеството, събрани са доказателства по предвидени в ДОПК способности. По тези съображения, събраните от ревизиращите органи в допустимо ревизионно производство и по предвидените в ДОПК способности доказателства, представени с административната преписка, са приети като доказателства по делото и следва да бъдат ценени от съда.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

Законовите предпоставки за признаване правото на ДК по получени облагаеми доставки от данъчния субект съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС изискват (1) стоките/услугите да са реално получени; (2) да се използват от Дружеството за облагаемата му дейност; и (3) да са предоставени от регистрирано по ЗДДС лице.

В настоящото производство е спорно осъществяването единствено на второто условие, а именно - получените доставки, по които се приспада данъчен кредит да се използват за икономическата дейност на дружеството. В тази връзка следва да се посочи, че предметът на дейност на дружеството се изразява в извършване на инвестиционни проучвания и разработка на собствени проекти за големи транспортни и инфраструктурни обекти, включващи и изготвянето на схеми, планове, финансово - икономически анализи и обосновки, бизнесмодел и бизнес планове за финансирането, изграждането и експлоатацията на тези обекти, като нова автомагистрала, нов комбиниран железопътен и пътен мост над река Д. при Г.-Р. и нови високоскоростни железопътни магистрали на територията на Република България до Република Гърция и Република Румъния. Макар в рамките на ревизията предметът на дейност на дружеството да е правилно установен, ревизиращият екип напълно е игнорирал спецификите на извършваната икономическа дейност.

Приобщените доказателства по делото опровергават изцяло твърденията на приходната администрация в оспорения пред съда РА.

Тези свои изводи съдът основава на първо място на приетата по делото съдебно-техническа експертиза от заключението по която се установява, че е налице пълно съответствие на проектната документация, разработвана от Дружеството, със Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност до 2030г. на Европейската комисия. В.л. в посоченото заключение е установило на база собствени знания и екпертен опит, че „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД“ е разработило и изготвило необходимата проектна документация да инфраструктурните обекти, касаещи инвестиционното му предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на нова автомагистрала „Д. - Е.“ в участъка от нов комбиниран железопътен и автомобилен мост над река Д. при Р./Г. до границата с Република Гърция при М. (АМ „Д. - Е.“), инвестиционното предложение за реализацията на държавна концесия за изграждането на високоскоростна железопътна магистрала „С. - С.“ и инвестиционното предложение за реализацията на държавна концесия за изграждането на високоскоростна железопътна линия „С. - В.“, с разклонение Р./Б.. В отговора на Задача № 1

експертът е анализирал всеки елин от тези проекти, подробно е установил какво е тяхното съдържание, какво се предлага да бъде построено, трасетата на всеки проект, както и какво е извършено за изготвянето му — необходимите геоложки и хидроложки проучвания, чертежи, проектни изчисления и пр. (стр. 3 — 16 от СТЕ). Поради това, съдът намира за опровергани твърденията на органите по приходите свързани с липсата на разработена техническа документация и/или непълнотата ѝ, обективирани в РА от категоричния отговор на Задача № 2 от СТЕ. Вещото лице, след извършването на подробен анализ, е установило несъмнено, че проектната документация на Дружеството, изготвена за всяко едно от инвестиционните му предложения за реализацията на проектите, посочени в Задача 1, представлява пълна и подробна техническа документация, разработена във фаза идеен проект. В същата документация, съгласно изискванията на чл. 56 от Закона за концесиите, са определени основните прогнозни технически и функционални характеристики на проектираните от „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД обекти на предложените концесии (стр. 16- стр. 17 от СТЕ). Изводът за пълно съответствие на разработените проекти на ниво инвестиционно предложение със Стратегията за устойчива и интелигентна мпбилипгт за периода до 2030г. на Европейската комисия, съгласно отговора на Задача № 3, опровергава твърденията в РА за неспазване на приложимото законодателство в сектора (стр. 17— стр. 19 от СТЕ). Независимо от извършеното оспорване на отговора на Задача № 3 от страна на ответника, остана неизяснено на какво валидно правно основание, „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД е било длъжно да приведе проектите си за ЖП- магистрали в съответствие с изгубилите юридическата си сила нормативни актове на ЕС - Регламент ЕС 1315/2013 на ЕП и на Съвета от 11 декември 2013г. е окончателно отменен и не е в сила от 17 юли 2024г. Регламент ЕС/2021/1153 е изменен от същата дата, а националните актове, към които реферират приходните органи - Интегрираната транспортна стратегия на Република България до 2030г. и Инвестиционната програма към нея, следва да бъдат изменени и съобразени с новите изисквания и насоки на ЕС, което не е направено до настоящия момент. Именно на тази изгубила юридическа сила правна уредба се основаваха писмата, представени в заседанието на 04.06.2026г., на базата на които процесуалният представител на ОДОП счита за опроверган отговора на вещото лице в Задача № 3. Поради изложеното съдът намира, че същите не установяват твърдяните от ответника факти, поради което и същите съдът следва да приеме за недоказани.

След изготвянето на процесните проекти и ревизираните периоди, са приети Регламент (ЕС) 2024/1679 на Европейския парламент и на Съвета от 13 юни 2024 година относно насоките на Съюза за развитието на трансевропейската транспортна мрежа, за изменение на регламенти (ЕС) 2021/1153 и (ЕС) № 913/2010 и за отмяна на Регламент (ЕС) № 1315/2013, с които е преразгледана политиката за развитие на европейската транспортна инфраструктура. Приета е и Директива (ЕС) 221/1187 на Европейския парламент и на Съвета от 7 юли 2021 година относно оптимизирането на мерките за постигане на напредък по осъществяването на трансевропейската транспортна мрежа (TEN-T).

Тези актове представляват нормативната рамка на Трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T). В този смисъл обосновани са възраженията на дружеството, че от страна на министерството на транспорта са дадени указания за несъответствие на представените от него проектни предложения с регламент, който е подлежал на преразглеждане, което действително обезсмисля каквито и да са усилия в тази насока. Освен това, с приемането на Регламент (ЕС) 2024/1679 са определени елементите, които се включват TEN-T мрежата и изискванията към тях.

В случая следва да се вземат предвид и времевите хоризонти за изграждане на TEN-T мрежата по Стратегията на ЕС - основната мрежа трябва да бъде завършена до 2030 г., а

широкообхватната — до 2050 г., както е посочило вещото лице и както следва от нормативната рамка на ЕС в тази област.

Въз основа на установеното от вещото лице за обем и съдържание на проектите, то следва да се приеме, че в цялост същите значително надхвърлят представените предложения до българските държавни органи. Представянето им в ограничен обем е разбираемо, по съображенията, изложени от управителя и свързани с авторските права върху проектите. Също без всякакво съмнение, от обсъденото за обема на чертежите, проучванията и съдържанието на проектите в цялост, изводите на вещото лице, че проектите представляват подробна техническа документация на фаза съответно идеен проект и пред проектно проучване, в която документация за всеки от проектите са определени основните прогнозни технически и функционални характеристики, следва извод, че изготвянето им действително има за цел и предназначение завършването и реализирането на проектите според ситуацията - чрез участие на Ларж И. П. ООД в процедури за строителство и концесия или продажба на проектите.

Обстоятелството, че проектните предложения за концесия и строителство на дружеството са на идейна фаза или на етап проучване, не е аргумент да бъдат отхвърлени като невъзможни за реализация и получаване на икономическа изгода в бъдещ момент, защото не буди съмнение, че е възможно да бъдат преработени или допълвани в зависимост от изискванията за транспортните мрежи и коридори, които както е видно, към момента на изработването им на ниво Европейски съюз са в процес на развитие и завършването им е значително напред във времето - 2030г. и 2050г. Тези изводи се потвърждават и от обстоятелството, че например проекта магистрала „С. - С.“ за 250 км / час, с вх. № в М. - 32- 01- 346 / 13.07.2022 год. Е преминал на следваща фаза идеен проект.

Също така, съдът приема извода на вещото лице, че проектите съответстват на Стратегията на ЕС за мобилност и създаването на Т.-европейската транспортна мрежа - TEN-T. Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност за периода до 2030 год. на Европейската комисия съдържа няколко основни цели и задачи, сред които са и следните: завършване на основната трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T) до 2030 год., използване на цифрови технологии за подобряване на ефективността, безопасността и управлението на трафика, интегриране на различните видове транспорт (с влак, с кораб, със самолет, с кола и др.) за насърчаване на по-чистия и ефективен транспорт, значително намаляване на вредните емисии от транспорта чрез приоритетно въвеждане на електри - фикация и използването на алтернативни горива, използването на цифрови технологии за подобряване на ефективността, безопасността и управлението на трафика и повишаване на безопасността на всички участници в движението.

С цел развитие на европейската транспортна система и отстраняването на регионалните неравенства, Стратегията предвижда инвестициите да се концентрират върху модернизацията на транспортните направления по транс - европейската транспортна мрежа (TEN - T) на територията на съответната страна за постигане на по - добра интеграция на националните транспортни мрежи с мрежата на ЕС и подобряване на транспортните връзки между съседните държави - членки. Тази свързаност ще допринесе за балансираното регионално развитие и за опазването на околната среда. Според горната Стратегия на ЕК е необходимо да бъдат изградени непрекъснати и после - дователни транспортни мрежи с еднакви експлоатационни характеристики, които да осигурят бързото и безопасно транспортиране на пътници и на стоки и да гарантират ефективност и безопасност на транспорта, като същевременно се сведат до минимум отрицателните последици за околната среда чрез модернизация на транспортната инфраструктура и развитие и последващо надграждане на интелигентни транспортни системи.

Развитието на железопътната инфраструктура по TEN-T е от съществено значение за постигането

на основните цели на Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност на ЕС, предвиждащи до 2030 год. железопътният сектор да удвои високоскоростния железопътен трафик, а до 2050 год. да е изградена напълно работеща оперативна мултимодална трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T) за устойчив и интелигентен транспорт с високоскоростна свързаност. В същата Стратегия на ЕК, с цел насърчаване на пътническия железопътен транспорт на дълги разстояния и трансграничния железопътен транспорт, се предвижда създаването на единно европейско железопътно пространство, което ще отговори на нуждите от мобилност на европейските граждани и ще допринесе за подобряването на вътрешния пазар на ЕС. За постигането на тези цели се изискват приоритетни инвестиции за развитието на трансгранични високоскоростни железопътни връзки на дълги разстояния, особено в районите, в които към момента липсва високоскоростна ЖП - инфраструктура. Настоящата политика на ЕС по отношение развитието на трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T) изисква свързване на столиците на всички държави - членки чрез достъпни и високоефективни високоскоростни железопътни услуги и повишаване на качеството на железопътната инфраструктура.

От всичко изложено следва, че се касае за незавършен процес по вътрешно създаване на нематериални активи – проектите на дружеството, по смисъла на Н. 38 „Нематериални активи“, приложим по отношение на Ларж И. П.“ ООД, на основание чл. 34, ал.1 от Закона за счетоводството и тъй като е дейността му не попада в нито една от хипотезите на търговците по ал.2 на същата разпоредба, са неприложими международните счетоводни стандарти.

Така съгласно т.3.3. от Н. – 38, вътрешно създаден нематериален актив се признава и отчита като нематериален актив в зависимост от фазата на създаване, в която се намира, като по б. б) са посочени критериите за признаване на вътрешно създаден нематериален актив който възниква в резултат на фаза на развитие от вътрешен проект, когато предприятието може да докаже: техническа способност за завършване на нематериалния актив, така че да бъде готов за употреба или продажба;- намерение за завършване на нематериален актив и за неговото използване или продажба;- способност за използване или продажба на нематериалния актив ; - начините, по които нематериалният актив ще доведе до генерирането на бъдещи икономически изгоди, включително наличието на пазар или ползността му при вътрешна за предприятието употреба; - наличие на адекватни технически, финансови и други ресурси, необходими за финализиране на развитието, използването или продажбата на нематериалния актив, и - способност за оценяване на разходите, произтичащи от нематериалния актив по време на неговото развитие.

От данните по делото следва, че процесните проекти – на фаза идеен проект, все още не отговарят на посочените изисквания по стандарта за признаването им като актив по баланса на дружеството. Същите отговарят на предвиденото по т.3.3, б. а) от Н. – 38, фазата, в която не се признават като дълготраен актив, а разходите се отчитат текущо, а именно: „а) вътрешно създаден нематериален актив, възникнал от изследователска дейност (изследователска фаза на вътрешен проект), не се признава като нематериален актив;; по време на изследователската фаза на един вътрешен проект предприятието не може да докаже по безспорен начин, че има наличие на нематериален актив, който вероятно да доведе до бъдещи икономически изгоди;“. На тази фаза, всички разходи за създаването на вътрешен проект, следва да се отчитат като текущи разходи, тъй като на изследователската фаза активът не се признава като нематериален актив. Процесните проекти съответно на фаза идеен проект и проучване, очевидно не отговарят на изискванията за признаване на вътрешно създаен нематериален актив по чл.3.3.б. б) от Н. -38, същите според фазата на завършеност са вътрешно създаден нематериален актив, възникнал от изследователска дейност, предвид на което доводите на ревизиращите, че в счетоводството на дружеството няма заведени активи във връзка с процесните проекти, са изцяло неотносими.

В този смисъл, разходите по процесните фактури, представляват текущи разходи по създаването на процесните проекти, са относими към изработването им, тъй като са свързани с доставки на материали, програми за проектиране и лицензи за тях, разходи за офис оборудване и др., то същите макар и да не могат да се отнесат пряко към конкретен проект, класифицирани като общи разходи, са пряко свързани с икономическата дейност на дружеството.

Във връзка с всичко изложено, следва да се споделят и изводите в цитираната в писмената защита от страна на процесуалните представители на дружеството съдебна практика, приложена и от касационната инстанция в цитираното Решение № 1971/20.02.2024г. по адм.д. 6659/2023г. на Върховен административен съд, с които се обоснова извода за допустимост да бъде упражнено правото на данъчен кредит от Ларж И. П. ООД по фактурите, свързани с изготвянето на проектите на дружеството.

Предвид извода, че се касае за създаване на нематериални дълготрайни активи, т.е. за незавършена инвестиция в дълготраен актив, настоящият състав на съда намира за относимо към казуса по делото и даденото тълкуване от съда на ЕС за момента на корекция на данъка, когато по решение на собственика дружеството прекратява дейността си и няма разумна възможност за използване на инвестицията в стопанската дейност на дружеството, изведено в Решение на Съда (десети състав) от 6 октомври 2022 г. по Дело C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763, т. 54, т.55 и т.56 от решението и диспозитива, а именно:

-В т. 54 е припомнена практиката на съда, според която членове 184—187 от Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че данъчнозадълженото лице е длъжно да коригира приспаданията на ДДС, платен по получени доставки за придобиването на стоки или услуги, с които трябва да бъдат произведени дълготрайни активи, когато поради решението на собственика или на единствения съдружник в това данъчнозадължено лице да се пристъпи към ликвидация на това лице и поради искането за дерегистрация по ДДС на посоченото данъчнозадължено лице произведените дълготрайни активи не са били и никога няма да бъдат използвани в рамките на облагаеми икономически дейности.

-,... съгласно практиката на Съда членове 167, 168, 184 и 185 от директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че правото на приспадане на платения по получени доставки ДДС за стоки и услуги, придобити за осъществяване на облагаеми сделки, се запазва, когато първоначално предвидените инвестиционни проекти са изоставени поради обстоятелства, които не зависят от волята на данъчнозадълженото лице, и че не трябва да се извършва корекция на този ДДС, ако данъчнозадълженото лице все още има намерение да използва посочените стоки за целите на облагаема дейност“ . (т.55).

-Според Съда на ЕС прилагането на тази съдебна практика предполага данъчнозадълженото лице все още да има намерението да използва въпросните стоки или услуги за целите на облагаеми сделки — предпоставка, която не е изпълнена, когато е пристъпено към ликвидация на данъчнозадълженото лице и то е дерегистрирано по ДДС. (т.56).

-Също така съдът е извел, че мотивите за ликвидация, които е възможно да бъдат квалифицирани като независещи от волята на данъчно-задълженото лице обстоятелства, е ирелевантен за задължението на това лице да коригира приспаданията на ДДС (т.57).

При приложението на съдебната практика на Съда на ЕС по дело C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763 в казуса по делото, изводите са следните:

-От данните по делото, че: дружеството Л. И. Проджекс ООД е действащо дружество през ревизираните периоди и в края на последния ревизиран такъв, същото е данъчнозадължено лице по ЗДДС; от представените проектни предложения пред държавни органи и направени презентации, дружеството не се е отказало да използва процесните проекти в икономическата си

дейност, а се установява и, че продължава дейността по тях, то следва извода, че не възникнало задължение за Л. И. Проджекс ООД за корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите за доставените стоки и услуги за изготвянето на процесните проекти.

Позоваването от приходните органи на Решение по дело С-118/11 и Решение по дело С-234/11, за да обосноват нуждата от последваща облагаема доставка, е неотносимо към разглеждания казус. Това се дължи на обстоятелството, че икономическата дейност, извършвана от дружествата, предмет на анализ в горните съдебни актове на СЕС, е коренно различна от икономическата сфера, в която оперира Л.. Позицията на ревизиращите органи не държи сметка и за последващата съдебна практика на СЕС, част от която е разгледана по-горе. Игнорирана е позицията на Съда относно наличието на право на приспадане в полза на данъчнозадълженото лице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане. Съдът е разяснил в т. 26 и т. 27 от решение от 17 октомври 2018 год. по дело С-249/17, че правото на приспадане на ДДС, начислен за получените доставки на стоки или услуги, предполага, че разходите, направени за получаването им, са част от елементите, формиращи цената на обложените извършени доставки, пораждащи право на приспадане (в т. см. и решение от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., С- 132/16, т. 28 и цитираната съдебна практика). В следващата т. 29 от същото решение, СЕС изрично приема, че е налице право на приспадане в полза на данъчнозадълженото лице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане, когато разходите за въпросните услуги са част от общите разходи на това лице и като такива представляват елементи, формиращи цената на стоките и услугите, които то доставя. Разходи от този вид всъщност имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице /решение от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., С-132/16, т. 29 и цитираната съдебна практика/. В рамките на прилагането на критерия за пряка връзка от страна на данъчните администрации и националните съдилища те трябва да вземат предвид всички обстоятелства, при които са осъществени съответните сделки, и да държат сметка само за доставките, които са обективно свързани с облагаемата дейност на данъчнозадълженото лице. По този начин наличието на подобна връзка трябва да се прецени с оглед на обективното съдържание на въпросната доставка /решение от 17 октомври 2018 година по дело С-249/17, т. 28, решение от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., С-132/16, т. 31 и цитираната съдебна практика/. СЕС разяснява също в т. 30 от цитираното решение по дело С-249/17, че за да може платеният ДДС да се приспадне в пълен размер, по принцип единствената причина за направените разходи трябва да е планираната икономическа дейност, което условие е налице с оглед доказателствената съвкупност. Всъщност, в практиката на СЕС е прието, че правото на приспадане на ДК се запазва, дори когато първоначално предвидените инвестиционни проекти са изоставени поради обстоятелства, които не зависят от волята на данъчнозадълженото лице, и че не трябва да се извършва корекция на този ДДС, ако данъчнозадълженото лице все още има намерение да използва посочените стоки за целите на облагаемата си дейност. Подобно право на приспадане на ДК и липса на основания за корекция на ползвания ДК, СЕС признава и в случаите на ликвидация на дружеството, мотивирана от независещи от волята на данъчнозадълженото лице обстоятелства (Решение от 6 октомври 2022 г. по дело С-293/21, т. 55 — т. 57 и цитираната там практика).

Дружеството жалбоподател е изпълнило доказателствената си тежест относно използването на получените доставки за икономическата си дейност в хода на съдебното дирене, а така също и в рамките на проведеното ревизионно производство. От събраните доказателствата

безпротиворечиво се установява, че Дружеството е получило процесиите доставки, поради пряката им функционална връзка с икономическата му дейност за целите на разработката на инфраструктурните проекти, които доверителят ни е продължил да разработва, след датите на получените доставки и до настоящия момент и възнамерява да реализира, опровергаващо законосъобразността на отказа на данъчен кредит в РА.

Формалното прилагане на законовия критерии, без да се държи сметка за спецификите на икономическата дейност на ревизираното лице и конкретно осъществилите се факти, изопачава възприетата позиция относно правото на приспадане по чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО в практиката на СЕС. Приходните органи са длъжни служебно да установяват фактите и обстоятелствата от значение за установяване на публичните вземания, съобразявайки се с материалния закон - Директива 2006/112/ЕО и ЗДДС, както и с разясненията за тълкуването и прилагането им в съдебната практика.

Следователно, без правно основание в приложените от ревизиращите разпоредби- чл.68, ал.1 и чл. 69, ал.1 ЗДДС и по изложените мотиви – за неосъществени последващи доставки и акцент, за невъзможност да бъдат осъществени с процесните проекти, незаконосъобразно с оспорения по делото ДРА е отказан данъчен кредит на дружеството жалбоподател. В този смисъл жалбата е изцяло основателна и съдът следва да постанови отмяната на оспорения по делото ревизионен акт.

Относно разноските.

Предвид този изход на правния спор, съдът следва да присъди направените разноски в полза на "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД по представения списък, съответни на доказателствата за извършването им – на л. 453 и сл. от делото, в това число за допълнително заплатеното възнаграждение на вещо лице, а именно: 1550 евро на основание чл.161, ал. 1 ДОПК, като съдът намира, че възнаграждението на адвоката не е прекомерно, предвид обема на извършената защита, спецификата на казуса.

С тези мотиви, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД, ЕИК[ЕИК] - Ревизионен акт №Р-22221025000993-091 -001 от 11.07.2025 г. поправен с ревизионен акт за поправка на РА (РАПРА) №П-22221025148138-003-001/13.08.2025 г. издадени от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1162/24.09.2025г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, относно отказано правото на данъчен кредит по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2023г., м.12.2023г., м.01.2024г., м.07.2024г. и м.08.2024г. в общ размер 4 621,64 лв., от които главници в размер на 4 035,71 лв. и лихви в размер на 585,93 лв., определени с РАПРА № П-22221025148138-003-001/13.08.2025г. по чл. 175 отДОПК.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, чрез директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на същата агенция, ДА ЗАПЛАТИ на "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], сумата от 1550 евро за разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщението му.