

РЕШЕНИЕ

№ 33837

гр. София, 30.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в
публично заседание на 01.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **7830** 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-осигурително процесуалния кодекс /ДОПК/.

Производството е образувано по жалба на „Булгул“ ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление; [населено място], [улица], представлявано от Я. С. и К. Паксой – управители, чрез адвокат В. К., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002223001464-091-001/28.12.2023 г., издаден от органи по приходите, потвърден изцяло с Решение № 517/19.04.2024 г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място]/ при Централно управление на Национална агенция по приходите.

Жалбоподателят оспорва РА относно установените му данъчни задължения, по ЗДДС за данъчен период м. Септември 2021 г. поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 193 000.00 евро или 377 475.19 лв. Излагат се твърдения за нищожност на оспорения ревизионен акт, а при условията на алтернативност доводи за неговата незаконосъобразност. Подробни съображения са изложени в жалбата. В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, представлява се от адвокат Н. и адвокат Р., който поддържа депозираната жалба и моли съда да уважи същата. Претендира разноски съгласно представен списък. Представя писмена защита.

Ответният административен орган – Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, чрез процесуалния си представител главен юрисконсулт С., излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила ревизионния

акт в оспорената част, и да присъди в полза на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - С. следващото му юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно нормата на чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решение № 517/19.04.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на дружеството-жалбоподател на 22.04.2024 г. по електронен път /л.25/. Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 02.05.2024 г. по електронен път /л.5/. При така установеното жалбата е депозирана от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002223001464-020-001/17.03.2023 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], връчена по електронен път на 10.04.2023 г., е възложено извършването на ревизия на „Булгул“ ООД за определяне на следните видове задължения по данъчни периоди:

- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.09.2021 г. до 30.09.2021 г.;

За ревизиращи органи са определени Д. С. Т.-А., на длъжност главен инспектор по приходите /ръководител на ревизия/ и С. Й. Б., на длъжност старши инспектор по приходите. Определено е ревизията да завърши в срок от три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане на ревизия /л.28-30/.

В. В. В., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място] е определен за компетентен орган да възлага ревизии на основание Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] /л.26-27/.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002223001464-020-02/06.07.2023 г., с която е определено ревизията да завърши до 08.09.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 23.11.2023 г. /л.31-33/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002223001464-092-001/01.11.2023 г., срещу който е подадено писмено възражение с вх. № 53-00-999#2/07.12.2023 г., което е прието за неоснователно от страна на органите по приходите.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22002223001464-091-001/28.12.2023 г. е издаден на 28.12.2023 г. от В. В. В., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. С. Т.-А., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на дружеството е установени задължения по ЗДДС за данъчен период от 01.09.2021 г. до 30.09.2021 г. поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 193 000.00 евро или 377 475.19 лв.

РА № Р-22002223001464-091-001/28.12.2023 г. е оспорен по административен ред в законоустановения срок пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], като с Решение № 517/19.04.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е потвърден изцяло.

При ревизията е установено, че „Булгул“ ООД е вписано в Агенция по вписванията от 26.05.2021 г., с органи на управление - дружеството се представлява и управлява от К. Паксой – Турция и Я. С. – Турция. Установено свързано лице с дружеството е М. Е. Паксой – Турция, който е едноличен собственик на капитала и управител на „Пинеа Венчърс“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] и представляващ, Съвет на директорите на „Метасити“ АД с ЕИК:[ЕИК]. За Я. С. – Турция свързани лица: „ГК България“ ЕАД; ЕИК:[ЕИК] - Действителен собственик, физическо лице, Представляващ; Съвет на директорите; „ГК Кънстракшън България“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] - Действителен собственик, физическо лице, Представляващ, Съвет на директорите; „ГК“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] - Действителен собственик, физическо лице, Представляващ, Съвет на директорите; „Соул Ентъртеймънт Груп“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] – Представляващ, Съвет на директорите; „СРЕ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] – Управител и „Капабул“, ЕИК:[ЕИК] – Управител.

Ревизираното лице е регистрирано по реда на ДОПК на 26.05.2021 г. и регистрирано по ЗДДС на 15.06.2021 г.

При ревизията е установено, че основният предмет на дейност на „Булгул“ ЕООД деклариран пред НАП е: придобиване, разработване, поддържане, даване по наем, продажба, управление и експлоатация на недвижими имоти и всякакви други дейности, които не са забранени от закона, както и всички други дейности, които не са забранени от закона. От страна на ревизираното лице са дадени уточнения с предмета на основната му дейност – същата включва придобиване, разработване, поддържане, даване под наем, продажба, управление и експлоатация на недвижими имоти, включително придобиване, обзавеждане и предоставяне под наем на луксозни недвижими имоти на такива лица. Имотите ще се отдават под наем на физически и юридически лица, като ще се начислява съответния ДДС.

На „Булгул“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчен период от 01.09.2021 г. до 30.11.2021 г., която е приключила с Ревизионен акт № Р-22221022000096-091-001/19.09.2022 г. /П..2,л.340-343/, който оспорен и отменен в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. Септември 2021 г. С Решение № 157/03.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място], РА № Р-22221022000096-091-001/19.09.2022 г. е отменен, преписката е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания.

Съгласно дадените указания с Решение № 157/03.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] на „Булгул“ ЕООД е възложена нова ревизия, която обхваща период по ЗДДС от 01.09.2021 г. до 30.09.2021 г., като са дадени задължителни за изпълнение указания.

В процесния случай ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП [населено място]. В този смисъл, следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. С оглед на това, ревизионното производство започва от първата издадена заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановения РА. Втората ЗВР по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

В Решение № 157/03.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] е изразено следното становище и са дадени следните задължителни указания: да се изискат банкови извлечения от 2017 г. и 2018 г. относно всички плащания от банкови сметки на К. /Д./ Паксой за извършени авансови плащания към „ГК България“ ЕАД, чрез които да се установи основанието за плащанията и причините за неполучаване на данъчни фактури от Д. Паксой във връзка с преведените от него суми; на основание чл. 45 от ДОПК в хода на новата ревизия да бъде извършена насрещна проверка на „ГК България“ ЕАД, с преглед на първични и вторични счетоводни документи, включително писмени обяснения и други доказателства; да бъде изискано

от Столична община, Район „М.“ за представяне на документи и доказателства, подробно описани в отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП [населено място].

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено на 10.04.2023 г. по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002223001464-040-001/27.03.2023 г.

В отговор на искането от страна на ревизирувания субект са представени документи, отразени в ИС на НАП, ИС Контрол, както следва: Пълномощно; Преводи на банкови извлечения от 2017 г. и 2018 г. от банковите сметки на лицето Д. Паксой към банка Акбанк Тюрк А. Шиткетю. Освен това е извършено посещение в счетоводния офис на дружеството на 07.09.2023 г., като от страна на ревизиращия екип е извършен преглед на първични счетоводни документи и счетоводни регистри на ревизирувания субект за ревизирувания период. При посещението на приходните органи са представени ОВ към момента на проверката, ОВ за периода на ревизията, Хронология на счетоводни сметки 219 – други ДА и хронология на Счетоводна сметка – други кредитори. Всички тези действия са обективирани в Протокол Кд 73 № 1799317/07.09.2023 г.

В хода на ревизията са извършени проверки и ИС на НАП както на ревизираното лице, включително и на неговите доставчици и клиенти, подробно описани в констативната част на РД стр.3-4 /л.35/. Предприети са действия за обезпечаване на публичните вземания - в хода на ревизията не са предприети действия за обезпечаване на публични вземания. С протокол Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002223001464-ППД-001/25.04.2023 г. са приобщени всички документи и доказателства, събрани в хода на предходната ревизия.

Относно счетоводството на ревизираното лице е установено следното: Дружеството прилага Национални стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия; не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство, няма съставени АУАН. Счетоводното обслужване на дружеството се извършва от „Легаконт Консулт“ ООД, с ЕИК:[ЕИК]. Обслужването се извършва по силата на пълномощно, което е издадено в полза на Г. А. И., който е управител и съдружник в „Легаконт Консулт“ ООД, с ЕИК:[ЕИК]. Използван програмен продукт „RIVAL“. Към 30.09.2023 г. от страна на ревизираното лице са декларирани следните крайни салда на сметките от оборотната ведомост: сметка 101 Основен капитал с крайно кредитно салдо 997.02 евро или 1 950.00 лева; сметка 219 Други ДА с крайно дебитно салдо 965 000.00 евро или 1 887 375.95 лева; сметка 401 Доставчици с крайно кредитно салдо 0.00 евро или 0.00 лева. През периода дебитните и кредитните обороти са в размер на 1 158 000.00 евро или 2 264 851.14 лв.; сметка 499 Други кредитори с крайно кредитно салдо 1 158 000.00 евро или 2 264 851.14 лв.; сметка 503 Разплащателна сметка в лв. с крайно дебитно салдо 997.02 евро или 1 950.00 лева.

I. В частта по ЗДДС:

Ревизията е отказала право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 2 вр. чл. 25, ал. 7 от ЗДДС в общ размер на 193 000.00 евро или 377 475.19 лв. по Фактура № 2... 580/30.09.2021 г. с получател „Булгул“ ООД.

През ревизирувания период от страна на ревизираното лице е деклариран основен предмет на дейност - придобиване, разработване, поддържане, даване под наем, продажба, управление и експлоатация на недвижими имоти, включително придобиване, обзавеждане и предоставяне под наем на луксозни недвижими имоти на такива лица. От страна на задълженото лице е посочено, че имотите ще се отдават под наем на физически и юридически лица, като ще се начислява съответния ДДС. Констатирано е, че през ревизирувания период от страна на „Булгул“ ООД няма декларирани доставки /продажби/.

От страна на приходните органи е установено, че през ревизирия период „Булгул“ ООД декларира Фактура № 2...580/30.09.2021 г., с ДО 965 000.00 евро или 1 887 375.95 лв. и ДДС 193 000.00 евро или 377 475.19 лв., с предмет на доставка: „Аванс съгласно Договор – ТЗ.Л18.1807; аванс съгласно Договор ТЗ.Л20.2002; аванс, съгласно Договор – ТЗ.Л21.2107“. Констатирано е, че в дневниците за покупки за ревизирия периоди е включена Фактура № 2...580/30.09.2021 г., с посочен доставчик „ГК България“ ЕАД, Предмет: ДМА, ДО 965 000.00 евро или 1 887 375.95 лв. и ДДС 193 000.00 евро или 377 475.19 лв.

В хода на проведената повторна ревизия и във връзка с дадените задължителни указания с Решение № 157/03.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] са приобщени всички доказателства, събрани в хода на първата ревизия. В повторната ревизия са събрани и още доказателства. Въз основа на всички доказателства е установено следното:

„ГК България“ ЕАД, с предишно наименование „Гаранти Коза България“ ЕАД, придобива с Нотариален акт № 62, т.І, рег. № 835, дело 56/18.05.2013 г., в качеството си на купувач от „Ди Ен Джи Асетс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] – Продавач, поземлени имоти с ид. № 68134.4083.755 с площ 20 374 кв.м. и ид. № 68134.4083.242 с площ 341 кв.м., находящи се в [населено място], Район „М.“, [жк]за сумата от 5 300 000.00 евро. Издадено е Разрешение за строеж № 10/24.07.2017 г., влязло в сила на 13.03.2017 г. за изпълнение на строеж II категория, представляваща високоетажна сграда със смесено предназначение „Г. Каньон“, с подземни паркоместа, магазини, рекреационна зона, офисна, жилищна и хотелска част със ЗП 8 415.56 кв.м. и РЗП 91 881.59 кв.м. От страна на Възложителя е поискано допускане на изменение в одобрения инвестиционен проект, и със Заповед № РМЛ18-РА51-2/28.03.2018 г., Заповед № РМЛ18-РА51-18/26.10.2018 г. и Заповед № РМЛ19-РА51-4/28.03.2019 г. е допуснато допълване на Разрешение за строеж № 10/24.02.2017 г.

Установено, че строител е „ГК Кънстракшън България“ ЕАД на основание Договор за възлагане на строителни работи, сключен между страните на 04.01.2016 г. Уговорено е, че дружеството-строител се задължава да изпълни изцяло строителството на комплекса – хотел, жилищни обекти и търговски площи. Възложителят се задължава да заплаща на Изпълнителя извършените разходи за строителните работи през предходния месец плюс печалба 10 % и върху тази сума дължимия ДДС. Съставен е Протокол за откриване на строителна площадка и определяне на строителна линия и ниво на строежа от 11.04.2017 г. Строителството е изпълнено до етап изкоп, укрепването на дълбокия изкоп на сградата е завършено, като изкопни работи са изпълнени 80 % и фундаментната плоча е започната като са изпълнени 20 %. Съгласно Заповед № РМЛ22-РА51-9/19.05.2022 г., издадена от Главен архитект на СО, Район „М.“, Разрешение за строеж № 10/24.02.2017 г. е презаверено, с валидност за следващите пет години, влязло в сила на 06.06.2022 г.

Установено е, че на 13.08.2017 г. между „ГК България“ ЕАД – продавач и К. /Д./ Паксой, гражданин на Република Турция – клиент са сключени предварителни договори за покупко-продажба на жилищни обекти /апартаменти/ с ид. № ТЗ.Л18.1807/13.08.2017 г. с обща продажна цена 301 280.00 евро с вкл. ДДС; № ТЗ.Л20.2002/13.08.2017 г. с обща продажна цена 555 440.00 евро с вкл. ДДС и № ТЗ.Л21.2107/13.08.2017 г. с обща продажна цена 301 280.00 евро с вкл. ДДС в блок ТЗ „Swissotel“ на комплекс „Г. Каньон“. Констатирано е, че на 30.09.2021 г. продавачът „ГК България“ ЕАД и К. /Д./ Паксой са прекратили горецитираните договори от 04.11.2017 г., и е посочено, че към 13.08.2017 г. К. /Д./ Паксой е платил на Продавача по предварителните договори сума в общ размер на 1 158 000,00 евро /един милион сто петдесет и осем хиляди евро/ с вкл. ДДС /за краткост „Платената сума“/.

Установено е още, че на 30.09.2021 г. между „ГК България“ ЕАД - Продавач и „Булгул“ ООД – Купувач са сключени Предварителни договори /за краткост „Предварителните договори“/ за

покупка на същите апартаменти, посочени в предварителните договори, сключени с К. /Д./ Паксой. Съгласно договора страните се споразумели за следното: „Плащането на платената сума, направена от Д. Паксой, се счита за извършено от Купувача, от негово име и в негова полза. Д. Паксой няма претенции към Продавача за възстановяване на Платената сума. Продавачът и Купувачът се съгласяват, че фактурите, издадени от Продавача на Купувача в размер на 1 158 000.00 евро с вкл. ДДС, се считат за надлежно платени от купувача в съответствие с Предварителните договори между Продавача и Купувача. Всички права, произтичащи от плащанията, извършени от К. /Д./ Паксой, възникват и са за сметка и в полза на Купувача. К. /Д./ Паксой и Купувачът уреждат отношенията си по отношение на платената сума в отделно споразумение.

Представен е и Договор за заем, сключен на 30.09.2021 г., между К. /Д./ Паксой /Заемодател/ и „Булгул“ ООД /Заемополучател/, съгласно който Заемодателят и „ГК България“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], са сключили Предварителни договори от 13.08.2017 г. за закупуването на апартаменти с идентификационни номера № Т3.Л18.1807, № Т3.Л20.2002 и № Т3.Л21.2107, за построяване в урегулиран поземлен имот № III, област/квартал 2, М. 3, [населено място], съгласно Подробен устройствен план, одобрен с Решение № 548/29.07.2009 г. на Столичен общински съвет, наричани „Апартаментите“. На 30.09.2021 г. „ГК България“ ЕАД и К. /Д./ Паксой са прекратили Предварителните договори от 13.08.2017 г. /04.11.2017 г./ Към датата на прекратяването са изложени твърдения, че К. /Д./ Паксой е платил на „ГК България“ ЕАД по предварителните договори сума в общ размер на 1 158 000.00 евро с вкл. ДДС /за краткост „Платената сума“/. На 30.09.2021 г. „ГК България“ ЕАД и З. „Булгул“ ООД са сключили предварителни договори за покупката на Апартаментите. На 30.09.2021 г. между „ГК България“ ЕАД, К. /Д./ Паксой и „Булгул“ ООД е сключен тристранен договор, съгласно който всякакви плащания, извършени от Заемодателя К. /Д./ Паксой към „ГК България“ ЕАД се считат за извършени от Заемополучателя „Булгул“ ООД съгласно Предварителните договори и в негова полза и сметка. Съгласно договора, страните се споразумяват за следното: Заемодателя предоставя, а Заемополучателя приема заем в размер на Платената сума. Срокът на заема е 10 /десет/ години от датата на сключване на договора. Погасяването на Заема започва на 1-во число на месеца, следващ месеца, в който Апартаментите са въведени в експлоатация. /Акт.16/. Погасяването се извършва веднъж годишно. Дължимата лихва по Заема е 5%, която се начислява към датата на сключване на договора. З. е длъжен да използва Апартаментите само за търговски цели и да ги дава под наем срещу възнаграждение.

От страна на приходните органи е установено, че този договор не е деклариран пред Българска народна банка /БНБ/, съгласно Наредба № 27 на БНБ за статистиката на платежния баланс, международната инвестиционна позиция и статистиката на ценните книжа. От ревизираното лице в хода на ревизията е изискано да представи подадена в БНБ Декларация СПБ-1 за сделки по предоставяне или получаване на финансови кредити между местни и чуждестранни лица в размер, равен на или по-голям от 25 564.59 евро или 50 000 лв. Но, такава декларация не е представена.

В хода на ревизията от ревизирания субект са представени банкови извлечения от „АКБАНК“ за извършени банкови преводи от страна на К. /Д./ Паксой към Гаранти Коза България. Установено е, че в предоставените платежни нареждания не е записано основанието за извършване на превода. Направен е извод, че не става ясно във връзка с какво са наредени парите, както и че не е посочено, № на предварителен договор, № на фактура, № на апартамент по предварителен договор. Към предоставените платежни нареждания не са предоставени и фактури.

От „Булгул“ ООД в хода на ревизията са представени:

а/ Разрешение за строеж № 10/24.02.2017 г., издадено от СО, Район „М.“, съгласно което се разрешава на Възложителя „Гаранти-Коза България“ ЕАД съгласно одобрени /съгласувани/ проекти на 24.02.2017 г., при условията на чл. 144 от ЗУТ, от главния архитект на Район „М.“, СО, Строеж II категория – чл. 137, ал. 1, т. 2, б. „д“ от ЗУТ Високоетажна сграда със смесено предназначение „Г. Каньон“ с подземни паркоместа, магазини, рекреационна зона, офисна,

жилищна и хотелска част със ЗП 8415,56 кв. м. и РЗП 91881.59 кв. м., СВО и СКО, находяща се в УПИ III-6134.6153" за озел., маг., КОО и офиси, кв.2, местност „М. 3" по прана на [населено място];

б/ Разрешение за строеж № 122/11.07.2016 г., издадено от СО Направление „Архитектура и Градоустройство", съгласно което се разрешава на „Гаранти-Коза България" ЕАД, съгласно одобрени /съгласувани/ инвестиционни проекти на 27.06.2016 г. от НАГ за П. за ежедневен и седмичен отдих и подземна пешеходна връзка към жилищен комплекс Г. Каньон.

в/ Заповед № РМЛ21-РА51-9/04.08.2021 г., издадена от СО Район М., съгласно която Главния архитект на Район М. презаверява Разрешение за строеж № 122/11.07.2016 г. на Главен Архитект на СО за обект „П. за ежедневен и седмичен отдих и подземна пешеходна връзка към [жк]в УПИ I-239, 242, 668, 6153, кв.2, „М. 3".

В хода на повторната ревизия, съобразно дадените задължителни указания от „Булгул" ООД е изискано да представи банкови извлечения относно преводи за период 2017 г. – 2018 г. от банковите сметки на К. /Д./ Паксой за платените аванси в полза на „ГК България" ЕАД. От страна на ревизираното лице са представени извлечения от сметки в „АКВАНК", Република Турция на името на К. /Д./ Паксой за наредени преводи с основание: „Гаранти-Коза България" ЕАД, Г. Каньон С., подробно описани на стр.6-8 от РД. От страна на ревизиращите е констатирано, че в представените извлечения липсва посочена сметка на кореспондент /в случая „ГК България" ЕАД/. В хода на извършената насрещна проверка са представени извлечения от „АКВАНК", Република Турция на банкови сметки № [банкова сметка]; № [банкова сметка] и № [банкова сметка], с титуляр „ГК България" ЕАД, като в същите не е посочен кореспондент, но е установено постъпване на сумите, посочени на стр.6-8 от РД на процесните дати.

Във връзка с дадените задължителни указания с Решение № 157/03.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] в хода на повторната ревизия на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ГК България" ЕАД, както и са приобщени представените от дружеството доказателства в хода на предходната ревизия.

В хода на насрещната проверка от страна на „ГК България" ЕАД е декларирано, че за всички получени плащания в чуждестранна валута /евро, турски лири и щатски долари/ за счетоводното им отразяване е използван официалният валутен курс на БНБ в деня на транзакцията. Представени са три договора с дати от 30.09.2021 г. за покупко-продажба на търговски обекти № ТЗ.Л18.1807, № ТЗ.Л20.2002 и № ТЗ.Л21.2107, сключени между „ГК България" ЕАД и „Булгул" ООД; споразумение за прекратяване на предварителни договори на К. /Д./ Паксой; тристранно споразумение за уреждане на направените авансови плащания; извлечения за получени суми в евро, щатски долари и турски лири от К. /Д./ Паксой, постъпили по сметки на „ГК България" ЕАД в „АКВАНК", Република Турция. Представена е Оборотна ведомост към 31.05.2022 г., в която са установени салда по Счетоводна сметка 201 „Земи/терени" с дебитно салдо в размер на 3 381 965.71 евро или 6 614 550.00 лв., Счетоводна сметка 210 „Дълготрайни активи в процес на придобиване/изграждане" с дебитно салдо в размер на 9 790 645.96 евро или 19 148 839.09 лв., Счетоводна сметка 412100 „Клиенти по аванси, свързани лица" с кредитно салдо в размер на 1 356 541.73 евро или 2 653 165.01 лв.

При повторната ревизия от „ГК България" ЕАД са изискани извлечения за получени плащания от К. /Д./ Паксой, счетоводни операции взети във връзка с получените суми и издадените фактури, включително и причината за закъснялото начисляване на ДДС. От страна на „ГК България" ЕАД е депозирано писмено обяснение, съгласно което поради липса на информация за имената на наредителя, едва през м. Август 2021 г. от страна на „ГК България" ЕАД е узнато, че преводите са извършени от К. /Д./ Паксой, като ДДС е начислен през 2017 г. и 2018 г., но не с фактури, а с отчети за продажби /посочени в код 81 в отчетните регистри – дневници за продажби/ и които са сторнирани през м. Август 2021 г.

Нито в хода на първата, нито при повторната ревизия от страна на „ГК България" ЕАД са представени счетоводни регистри /Главна книга на сметки на клиенти 411200 „Продажби от чужбина в евро", в която да са отразени постъпленията по сметка на дружеството в евро

„АКВАНК“ [банкова сметка] и сметка 412121 „Клиенти по аванси от чужбина, несвързани лица дългосрочни“, като в тези счетоводни справки е констатирано, че липсват данни за физическото лице, от което са получени суми, както и пояснението за тяхното получаване.

От ревизиращите органи е извършена съпоставка на постъпилите парични преводи от К. /Д./ Паксой, направените записи в главна книга по Счетоводна сметка „Клиенти по аванси от чужбина“ и записите в дневници за продажби с код 1 /стр.10-13 от РД/. Установено е, че преведените суми от сметките на К. /Д./ Паксой съвпадат като размери и дати с получените суми по сметките на „ГК България“ ЕАД и е налице стойностно съответствие със записите в главните книги на сметка клиенти 411200 „Клиенти по аванси от чужбина, несвързани лица дългосрочни“ и сумите, посочени в дневниците за продажби с код 81. Установено е още, че в основанията за преводите, счетоводните записвания и отчетите за продажби липсват данни като номер/дата на предварителен договор или номера на апартаментите, които да обвържат направените преводи със сключените договори за бъдещо придобиване на недвижими имоти. Направен е извод за липса на надеждна одитна следа по отношение на апартаментите, предмет на предварително договаряне. От страна на приходната администрация е изразено съмнение относно действителната цел на преведените средства поради факта, че преобладаващата част от преводите са извършени през м. Август, м. Септември и м. Октомври 2017 г. – същите предхождат по време сключените предварителни договори за покупка на недвижимите имоти с дата 14.11.2017 г. Акцентирано е още, че при липса на счетоводни записвания, които да касаят пряко К. /Д./ Паксой, съществува вероятност отчетите за продажби, посочени с код 81 да касаят други физически лица.

С подаденото възражение срещу РД, от страна на ревизираното лице е заявено намерение за извършване на последващи облагаеми доставки, изразено е несъгласие относно констатациите досежно банковите извлечения. Пояснено е в тази връзка, че в банковите извлечения е посочено основанията за извършените преводи – „Г. Каньон“. По отношение начисляване на данъка по авансовите плащания, получени от К. /Д./ Паксой е посочено, че това е осъществено с Фактура № 2...571/31.08.2021 г. Изложени са твърдения, че късното издаване на фактурата само по себе си не представлява основание за отказ от признаване на право на данъчен кредит по Фактура № 2...580/30.09.2021 г., с получател „Булгул“ ООД. Като довод в тази насока е посочен РА № Р-22002222004634-091-001/02.06.2023 г., издаден на „ГК България“ ЕАД без установени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчен период м. Септември 2021 г., включително константната съдебна практика на ВАС и СЕС.

Възражението на ревизирания субект е отхвърлено като неоснователно и недоказано. Направен е извод, че плащанията са неконкретизирани, а сключените предварителни договори и Фактура № 2...580/30.09.2021 г., с получател „Булгул“ ООД не почива на пазарни отношения, документите са съставени с цел изкуствено създаване на право на приспадане на данъчен кредит. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 2 вр. чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, с издадения РА № Р-22002223001464-091-001/28.12.2023 г. на „Булгул“ ООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Фактура № 2...580/30.09.2021 г. в размер на 193 000.00 евро или 377 475.19 лв.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред и с Решение № 517/19.04.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден изцяло.

В хода съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Е. С. К., която е даде заключение задачи, поставени от жалбоподателя.

Експертизата установява, че по банкова сметка на „ГК България“ ЕАД са получени плащания от К. /Д./ Паксой, подробно посочени в таблица на стр. 9 от заключението. Вещото лице изрично посочва, че в платежните нареждания няма изрично записано основание за плащане на сумите, поради което е представено обяснение от счетоводителя на „ГК България“ ЕАД, съгласно което тези преводи са във връзка със сключени между К. /Д./ Паксой и „ГК България“ ЕАД

предварителни договори за покупко-продажба на жилищни обекти: Предварителен договор за продажба на жилищен обект ЖГЗ.1Л8.1807/14.11.2017г. с обща продажна цена 301 280,00 евро с вкл. ДДС; Предварителен договор за продажба на жилищен обект №ТЗ.Л20.2002/14.11.2017г. с обща продажна цена 555 440,00 евро; Предварителен договор за продажба на жилищен обект №ТЗ.Л21.2107/14.11.2017г. с обща продажна цена 301 280,00 евро с вкл. ДДС. Всички на обща стойност 1 158 000 евро с ДДС

Вещото лице установява от справка в счетоводните регистри на „ГК България“ ЕАД, че в същите – главни книги на сметка 411300, 411100, 411200 на „ГК България“ ЕАД, за точните суми на преводите и в съответните данъчни периоди са отразени „Отчети за извършени продажби“ с основание чл. 119, ал. 1 от ЗДДС, подробно посочени на стр. 10-11 от заключението.

Експертизата установява, че на датата на издаване на Фактура № № [ЕГН]/31.08.2021 г, „ГК България“ ЕАД не е прехвърлило с нотариален акт предмета на сключените предварителни договори - жилищни обекти на лицето К. /Д./ Паксой, нито е получило на датата на издаване на фактурата авансови плащания, в следствие на което не е налице законово основание за издаване на Фактура № 2...571/31.08.2021 г. Относно основанието за издаване на Фактура № 2...571/31.08.2021 г., счетоводителят на дружеството е посочил, че е идентифицирането на отчетите за продажби деклариращи в декларациите по ДДС за отделните данъчни периоди от лицето К. /Д./ Паксой, а именно: *„През м. август 2021 г. в офиса на ГК България ЕАД пристигна лично г-н Паксой и с негова помощ и предоставени документи установихме всички негови плащания и начисляването на ДДС. Г-н Паксой поиска да му се издаде фактура за цялата платена сума. На 31.08.2021 г. беше издадена фактура № [ЕГН]/31.08.2021 г. с купувач Д. Паксой за сумата от 1 158 000.00 евро или 2 264 851.14 лева, с вкл. ДДС в размер на 193 000.00 евро или 377 475.19 лв. Тази фактура е включена в дневника за продажби на ГК България ЕАД за данъчен период август 2021 г. и в справката декларация, подадена с вх. № 22152037574/14.09.2021 г. За да не се получи двойно начисляване на сумата от 193 000.00 евро или 377 475.19 лв. ДДС, всички предходни начислявания на данък по авансовите плащания от Д. Паксой чрез „Отчети за извършени продажби“ бяха посочени с отрицателен знак“.*

От доказателствените материали по делото от стр.437 до стр.491 на Приложение №3 и дадените писмени обяснения от главния счетоводител на „ГК България“ ЕАД, вещото лице установява, че Кредитно известие № [ЕГН]/30.09.2021 г. издадено на лицето К. /Д./ Паксой, е във връзка със сключено Споразумение за прекратяване от 30.09.2021 г. на предварителните договорни взаимоотношения за покупко-продажба ,на жилищни имоти с идентификатори № ТЗ.Л18.1807, № ТЗ.Л20.2002 и № ТЗ.Л21.2107.

Установява, че процесната Фактура № 2...580/30.09.2021 г. е издадена във връзка със сключен Тристранен договор от 30.09.2021 г. между „ГК България“ ЕАД, Д. Паксой и „Булгул“ ООД, в който са уредени взаимоотношенията между трите страни във връзка с покупко-продажба на жилищни имоти с идентификатори № ТЗ.Л18.1807, № ТЗ.Л20.2002 и № ТЗ.Л21.2107 и Договор за заем сключен между Д. Паксой и „Булгул“ ООД, по силата на който К. /Д./ Паксой предоставя сума от 1 158 000.00 евро в заем на „Булгул“ ООД, като същата се счита за платена от „Булгул“ ООД към „ГК България“ ЕАД по сключени предварителни договори на 30.09.2021 г. между „ГК България“ ЕАД и „Булгул“ ООД за продажба за жилищните имоти.

От представените от счетоводството на „Булгул“ ООД хронологични регистри на сметки 401, 152/1 и 453/1 и Договор за заем от 30.09.2021г., сключен между г-н К. /Д./ Паксой и „Булгул“ ООД, експертизата установява, че Фактура № [ЕГН]/30.09.2021 г. е отразена за счетоводни цели по дебитата на сметка 219 - Други ДМА с размера на данъчната основа 965 000.00 евро или 1 887 375.95 лв. и сметка 4531 - Начислен ДДС на покупките с размера на данък добавената стойност 193 000.00 евро или 377 475.19 лева, срещу кредита на сметка 152/1 - Заеми с общата стойност по фактурата 1 158 000.00 евро или 2 264 851.14 лв. Вещото лице въз основа на доказателствата по делото установява разчетни финансови задължения по сметка 152/1 - заеми в размер на 1 158 000.00 евро или 2 264 851.14 лева, съгласно Договор за заем от 30.09.2021г. сключен между К. /Д./ Паксой - заемодател и „Булгул“ ООД - заемополучател.

Съдът ще коментира приетото експертно заключение при излагане на правните си изводи.

По делото в качеството на свидетел беше разпитан С. Н. К., служител в „ГК България“ ЕАД:

Свидетелят К. заяви, че работи в „ГК България“ ЕАД на длъжност Финансов и счетоводен мениджър. Посочва, че „ГК България“ ЕАД, с което „Булгул“ ООД има сключени три предварителни договора с Д. Паксой, в качеството му на физическо лице. Пояснява, че през м. Ю. 2021 г. е получил инструкции от ръководството на „ГК България“ ЕАД да провери как точно са осчетоводени всички получени плащания от г-н Паксой, като предварителните договори са сключени с него, в качеството му на физическо лице. След извършване на проверката, свидетелят установява, че Д. Паксой по надлежен ред е изплатил обща сума в различни валути, като е плащано в евро, долари и турски лири и сумата е в размер на 1 158 000 евро с ДДС по банкови сметки на дружеството в Турция. Посочва, че „ГК България“ ЕАД разполага с общо шест банкови сметки в Република Турция – в евро, долари и турски лири. Постъпленията са отчетени със счетоводен данъчен документ, отчет за извършени продажби по чл. 119 от ЗДДС. По време на плащанията, през 2017 г. или 2018 г., счетоводството е водено от „ГК България“ ЕАД, а не от свидетеля. Допълва, че през м. Август, Д. Паксой лично дошъл в С. и с негова помощ и всички банкови извлечения от банкови нареждания, които е представил в „ГК България“ ЕАД му е издадена фактура в качеството му на физическо лице. Посочва, че всички тези отчети, които са били за продажба на издадени първоначално са отчетени в дневниците по ДДС със знак минус. Уточнява, че тази транзакция е породила доста обсъждания, както и че дружеството е било в процес на провеждане на около петдесет ревизии, проведени от различни ревизиращи екипи до м. Декември 2025 г. Допълва, че Дирекция ОДОП е потвърдила, че всичко е коректно. Д. Паксой е посъветван, че за да има бизнес в Република България, то следва да регистрира за това търговско дружество. В тази връзка е извършено анулиране на трите предварителни договори, сключени с него, като заявява, че за това има споразумение за прекратяване, на същия този ден са сключени тристранно споразумение, нови договори с дружеството „Булгул“ ООД, Д. Паксой и „ГК България“ ЕАД, съгласно чиито клаузи „ГК България“ ЕАД няма да връща тези суми на Д. Паксой и всичко, което е платено до момента ще се счита за платено от „Булгул“ ООД. Посочва, че взаимоотношенията между физическото лице и дружеството се уреждат с договор за наем. Заявява за наличие на споразумение за прекратяване на предварителните договори, което според свидетеля е годно основание за издаване на кредитно известие към фактурата, и поради тази причина на основание тристранното споразумение е издадена именно фактурата с получател „Булгул“ ООД.

Съдът ще коментира свидетелските показания при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя:

1. С молба от ОСЗ на 17.09.2025 г., доказателства под опис, върху които е работило вещото лице /л.356-452/.

Представени от ответника:

1. С молба от 03.10.2024 г., информация относно валидността на КУКЕП на органите по приходите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА при повторната ревизия /л.220/.

Представени от трети, неучастващи по делото лица:

1. Доказателства за валидност на КУКЕП от „Инфонотари“ ЕАД относно органите по приходите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА при повторната ревизия /л.202-203/;

2. Доказателства за валидност на КУКЕП от „Информационно обслужване“ АД относно органите по приходите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА при повторната ревизия /л.206-219/;

3. Доказателства за валидност на КУКЕП от „Борика“ АД относно органите по приходите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА при повторната ревизия /л.224-282/.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни

изводи:

По силата на чл. 160, ал.2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното: В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 157/03.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място], с което е бил отменен РА № Р-22221022000096-091-001/19.09.2022 г., издаден от органи по приходите.

В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висиящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висиящо до влизане в сила на постановления РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висиящо.

От представената ревизионна преписка, включително и представената ревизионна преписка по първоначалната ревизия, съдът установи, че заповедта за възлагане на ревизия, с която е стартирано първоначалното ревизионно производство е издадена от компетентен орган, за което с преписката са представени доказателства, съдържащи се в приложенията към делото. РА № Р-22221022000096-091-001/19.09.2022 г. е отменен от Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] с Решение № 157/03.02.2023 г. и преписката е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Съдът, не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, а дори да са налице такива, те не са в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221022000096-091-001/19.09.2022 г. спрямо „Булгул“ ООД. Видно от същите, а и от извършени справки в публичните регистри на доставчици на удостоверителни услуги се установи, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП. Същото се отнася и до издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА в повторната ревизия спрямо „Булгул“ ООД, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП. Този извод следва от представените по делото доказателства от

доставчика на удостоверителни услуги „Информационно обслужване“ /л.206-219/.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способы - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази връзка ревизионният акт не е нищожен, поради което изложените в жалбата възражения в тази връзка са неоснователни.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

В процесния случай с оспорения ревизионен акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесната фактури на основание чл. 68, ал. 1, т. 2 във връзка с чл. 25, ал. 7 от ЗДДС. Нормата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, урежда специфичен случай на изискуемост на данъка при осъществено авансово плащане и предвижда, че когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. Нейният логически анализ сочи, че плащането не представлява данъчно събитие, но ЗДДС регламентира изискуемост на данъка, респ. възможност за приспадане на данъчен кредит при наличие на плащане, но само ако са налице достатъчно доказателства, които да сочат, че след това плащане е налице и реална доставка. Нейният логически анализ сочи, че плащането не представлява данъчно събитие, но ЗДДС регламентира изискуемост на данъка, респективно възможност за приспадане на данъчен кредит при наличие на плащане, но само ако са налице достатъчно доказателства, които да сочат, че след това плащане е налице и реална доставка. В този смисъл са и разясненията на СЕС, дадени с Решението по дело C-107/13 /Ф./, според което чл. 65, чл. 90, параграф 1, чл. 168, буква а), чл. 185, параграф 1 и чл. 193 от Директива 2006/1128 ЕО на Съвета трябва да се тълкуват в смисъл, че изискват корекция на правото на данъчен кредит за авансово плащане, когато доставката не е извършена, въпреки, че доставчикът все още дължи този данък и не е възстановил авансово платената сума.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 2 от ЗДДС предоставя право на платеща да приспадне от данъчните си задължения по този закон извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка. Това, обаче не води до еднозначния извод, че по всяка фактура, която документира авансово плащане следва автоматично да се признае правото на данъчен кредит. Приспадането на данъчен кредит зависи от това дали е налице реално

осъществена доставка, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В тази връзка нормата на чл. 68, ал. 1, т. 2 от ЗДДС касаеща авансово плащане, отново разглежда случаите на възникнало впоследствие данъчно събитие по облагаема доставка. Обстоятелството, че фактурите са издадени за авансови плащания, не преклудира необходимостта от преценка за наличие на последващо извършване на облагаема доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В подкрепа на гореизложеното е и приетото от СЕС в решение от 21.02.2006 т. по дело C-419/02 г. по отношение на правото на данъчен кредит при авансовите плащания, а именно, че доставките на стоките и услугите са предмет на ДДС, а не плащанията във връзка с тях. В т. 28 от решение на СЕС от 19 декември 2012 г. по дело № C-549/11 „Орфей България“ ЕООД, е посочено, че за да бъде ДДС изискуем преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно, в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане.

Следва да се има предвид, че от значение за преценката дали е законосъобразно начисляването на ДДС върху авансово плащане, респективно относно основателността на претендираното право на признаване на данъчен кредит от ревизирия субект е обезпечеността на доставчика за изпълнение на доставката към момента на извършване на авансовото плащане. В решение по дело C-419/02, т. 50 на СЕО е изрично посочено, че на облагане с ДДС подлежат доставките на стоки и извършването на услуги, а не плащанията извършени като тяхна насрещна престация. Следователно от съществено значение за определянето на предварителното плащане като авансово плащане, е съществуването на реална възможност за доставчика за изпълнението на доставката. Именно по този начин е изпълнено изискването за точното определяне на договорената стока/услуга, тъй като купувачът знае за каква стока/услуга с какви характеристики плаща.

В случая между страните не са спорни формалните, а материалноправните предпоставки за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по спорната фактура за авансово плащане, с предмет сключените предварителни договори за покупко-продажба на недвижими имоти, спрямо която следва да бъде съобразено Решението по дело BUPA Hospitals и G. D., C-419/02. С него СЕО посочва, че разпоредба на чл. 65 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност представлява отклонение от правилото на чл. 63 и като такова трябва да се тълкува стеснително. В т. 48 се уточнява, че за да бъде ДДС изискуем, преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т. е. на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане /така и Решение от 3 май 2012 г. по дело Lebara, C- 520/10, т. 26/. При условие, че са осъществени авансови плащания за все още неопределени точно доставки, СЕО сочи, че те не подлежат на облагане с ДДС - т. 31 от Решение по дело M. R., C - 270/09.

Нормата на чл. 19 от ЗЗД определя, че предварителният договор за сключване на определен окончателен договор, за който се изисква нотариална или нотариално заверена форма, трябва да се сключи в писмена форма. Предварителният договор трябва да съдържа уговорки относно съществените условия на окончателния договор. Всяка от страните по предварителния договор може да предяви иск за сключване на окончателния договор. В такъв случай договорът се счита сключен в момента, в който решението влезе в законна сила. От анализа на цитираната законова разпоредба следва извод, че предварителния договор се сключва, за да се поеме задължение в бъдеще да се постигне договорка по друг окончателен договор. Поради тази си характеристика предварителният договор съдържа клаузи, които са под условие. За да бъде действителен един предварителен договор, той трябва да съдържа уговорки относно съществените условия на окончателния договор и това е предпоставка за неговата валидност съгласно чл. 19, ал. 3 от ЗЗД. Видно от съдържанието на представените с ревизионната преписка предварителни договори, е че прехвърлянето на собствеността на купувача е не по-късно от три

месеца от издаване на Акт образец 16 с подписване на двустранен приемо-предавателен протокол. В чл. 10 „Прехвърляне на правата на купувача“ е уговорено, че купувачът може да прехвърли правата си по този договор на друга страна – физическо или юридическо лице, избрано от купувача, което притежава необходимите качества и при условие, че е получил за това предварително писмено съгласие от продавача, а правоприменникът се е съгласил с разпоредбите на този договор, както и е сключен съответен договор за прехвърлянето между Купувача и правоприменника, като разходите по прехвърлянето се поемат от купувача /П..2, л.545-557, л.519-531, л.532-544, предварителни договори сключени с К. /Д./ Паксой/.

Противно на изводите на органите по приходите и вещото лице, няма императивно законово изискване предварителният договор да бъде нотариално заверен, респективно да бъде вписан в Имотен регистър към Агенция по вписвания. Ноторно известно е, че на вписване подлежи окончателният договор за покупко-продажба на недвижим имот, сделка, която по закон подлежи на задължително изповядване пред нотариус, като издаденият нотариален акт се вписва в Агенция по вписванията, Имотен регистър по местонахождение на недвижимия имот. Това е изискване за валидност и форма на договора за покупко-продажбата на недвижим имот.

В процесния случай, според настоящият съдебен състав, доставката, за която е извършено авансовото плащане е конкретизирана в сключените между страните предварителни договори, в които са посочени местонахождението, площта, идентификаторите и продажната цена на недвижимите имоти. Представени са като доказателства строителни книжа, с които е установено, че строежът на сочените имоти е в процес на изграждане, обстоятелство установено при проведената повторна ревизия, съобразно събраните от СО, Район „М.“ доказателства /стр.15-16 от РД/. Този факт също не е спорен между страните.

Съгласно експертното заключение от доказателствените материали по делото /стр. 437-491, П.. № 3/ и дадените писмени обяснения от главния счетоводител на „ГК България“ ЕАД, процесната фактура № [ЕГН]/30.09.2021 г. с получател „Булгул“ ООД, е издадена във връзка със сключен Тристранен договор от 30.09.2021 г., сключен между „ГК България“ ЕАД, К. /Д./ Паксой и „Булгул“ ООД, в който са уредени взаимоотношенията между трите страни във връзка с покупко-продажба на жилищни имоти с идентификатори Т3.Л18.1807, № Т3.Л20.2002 и № Т3.Л21.2107 и Договор за заем сключен между К. /Д./ Паксой и „Булгул“ ООД, по силата на който К. /Д./ Паксой предоставя сума от 1 158 000.00 евро в заем на „Булгул“ ООД, като същата се счита за платена от „Булгул“ ООД към „ГК България“ ЕАД по сключени предварителни договори на 30.09.2021 г. между „ГК България“ ЕАД и „Булгул“ ООД за продажба за жилищните имоти.

От ревизионната преписка, включително и от експертното заключение се установи, че в платежните нареждания, за които се твърди, че са извършени от К. /Д./ Паксой по сметка на „ГК България“ ЕАД във връзка с предмета на сключените предварителни договори за покупко-продажби на недвижими имоти липсва изрично посочено основание за плащане на сумите. Не е спорно, че за точните суми на извършените преводи в съответните данъчни периоди, в счетоводните регистри на „ГК България“ ЕАД същите са отразени „Отчети за извършени продажби“ с основание чл. 119, ал. 1 от ЗДДС /стр.9-11 от заключението/. Видно от чл. 3.1 Продажна цена и начин на плащане, т. 3.1.2 „Авансово плащане“ в предварителните договори, касаещи процесните недвижими имоти е уговорено – авансовото плащане в размер на 301 280.00 евро, 301 280.00 евро и 554 440.00 евро с включен ДДС /стр.521,534 и 547, П..3/, като част от продажната цена, следва да извърши Купувача в срок до три работни дни от сключване на този договор. Продавачът издава фактура съгласно условията на настоящия договор и действащото законодателство. В т.3.1.3 „Вноски“ е договорено: Вноските ще бъдат заплащани от Купувача съгласно плана на плащанията, представляващ приложение № 3 към всеки един от сключените предварителни договори.

Следва да се има предвид, че нормата на чл. 119, ал. 1 от ЗДДС определя, че За доставките, за които издаването на фактура не е задължително, доставчикът - регистрирано по този закон лице, съставя отчет за извършените продажби, който съдържа обобщена информация за тези доставки за съответния данъчен период. Съгласно чл. 113, ал. 3 от ЗДДС, фактура може да не се издава:

1. за доставки, по които получателят е данъчно незадължено физическо лице; 2. за доставки на финансови услуги по чл. 46; 3. за доставки на застрахователни услуги по чл. 47; 4. за продажби на самолетни билети; 5. при безвъзмездни доставки; 6. за доставки по режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, или режим извън Съюза; 7. за доставки, осъществени от нерегистрирани по закона физически лица, различни от еднолични търговци, когато за извършените от тях доставки: а) се издава документ по реда на специален закон, или б) се издава сметка за изплатени суми или документ по чл. 9 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица, или в) издаването на документ не е задължително съгласно Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

От анализа на цитираните законови разпоредби, включително и от договорните клаузи безспорно следва извод, че от страна на „ГК България“ ЕАД е следвало да бъдат издадени фактури по извършените плащания от К. /Д./ Паксой, както и че в банковите извлечения задължително е следвало да бъде посочен номер на договор и недвижим имот, което в случая не е сторено дори и в счетоводни справки на Счетоводна сметка 412 „Клиенти по аванси“. Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представени приложения № 3, неразделна част от сключените предварителни договори за процесните недвижими имоти, в които съгласно цитираните договорни клаузи е уговорен план за плащане на вноските. Фактурите по сторените от К. /Д./ Паксой е следвало да бъдат издадени в тридневен срок от постъпване на сумите, което в случая не е сторено. Не е спорно, че при извършена съпоставка на паричните суми в трите банкови сметки на К. /Д./ Паксой в различни валути с получените преводи по банкови сметки на „ГК България“ ЕАД, приходната администрация е установила, че те съвпадат по суми, дати и валути с преводите на представените по делото с преписката банкови извлечения от банковите сметки на К. /Д./ Паксой, както и че в същите е посочено само „за Г. Каньон С.“. Както се посочи по-горе никъде в тези банкови извлечения не е посочено основание, че преводите касаят закупуването апартаментите, предмет на сключените предварителни договори.

Отделно е налице и съществено противоречие в обясненията на счетоводството на „ГК България“ ЕАД дадени в хода на ревизията и тези дадени в хода на съдебното производство до вещото лице, включително и с тези на разпитания свидетел. Видно от РД е, че в хода на ревизията от счетоводството на „ГК България“ ЕАД е посочено, че не са уведомявани своевременно от кого са финансовите постъпления за периода 2017 г. – 2018 г. по турските сметки на „ГК България“ ЕАД. Посочено е, че в конкретния случай не е било ясно за какво и от кого са преведени сумите по банковите сметки на „ГК България“ ЕАД в турската банка в турски лири, евро и щатски долари. В обясненията дадени на вещото лице пък се посочва, че сторените преводи на сумите в размер на 301 280.00 евро, 301 280.00 евро и 554 440.00 евро са във връзка със сключените предварителни договори за покупко-продажба на обекти между „ГК България“ ЕАД и К. /Д./ Паксой.

Друг съществен момент е, че от страна на К. /Д./ Паксой е извършено на 100 5 авансово плащане по сключените предварителни договори, съгласно които обектите след влизане в сила на разрешението за строеж е следвало да бъдат изградени до 13.03.2020 г., което не е извършено. Нещо повече от представените от СО, Район „М.“ доказателства се установява, че към датата на издаване на оспорения ревизионен акт, разрешението за строеж е презаверено със Заповед № РМЛ22-РА51-9/19.05.2021 г., както и че сградата с обектите все още не е построена, респективно завършена /л.295,П..2/. На практика с и оглед договорните клаузи за срока на реализиране на строежа за К. /Д./ Паксой е възникнало правото му да търси неустойка за неизпълнение на поетите от строителя задължения относно договореното. Доказателства за такива действия не са представени.

В процесния случай за „ГК България“ ЕАД е възникнало задължение да издаде фактури за получените авансови плащания, неправилно от страна на дружеството ДДС е начислен с отчети за продажби код 81. Едва през м. Август начисленият ДДС е сторниран и е издадена Фактура № 2...571/31.08.2021 г. с ДО 965 000.00 евро или 1 887 375.95 лв. и ДДС 193 000.00 евро или 377 475.19 лв. с получател К. /Д./ Паксой. Предвид прекратяването на предварителните договори от

страна на „ГК България“ ЕАД е издадено и Кредитно известие № 2...570/31.08.2021 г., с което е извършено сторниране на платените от К. /Д./ Паксой суми. Следва да се посочи в тази връзка от страна на приходните органи е установено, че в дневниците за продажби на „ГК България“ ЕАД Кредитно известие № 2...570/31.08.2021 г. е издадено към Фактура № 2...230/13.07.2018 г. и тези два документа са издадени с получател друго физическо лице – А. О. Менги, не на лицето К. /Д./ Паксой. Доказателства за противното не са представени нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство, включително и на вещото лице изготвило експертното заключение. Следователно в случая не се доказва по безспорен и неоспорим начин извършеното плащане за обектите, предмет на предварителните договори от К. /Д./ Паксой към „ГК България“ ЕАД, включително и извършеното с издаденото кредитно известие за сторниране предвид, че то не е издадено към конкретна фактура, респективно конкретно към К. /Д./ Паксой.

Относно позоваването на издадения РА № Р-22002222004634-091-001/02.06.2023 г., издаден по отношение на „ГК България“ ЕАД следва да се има предвид, че с Решение № 1358/26.08.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП същият е отменен и преписката е върната за нова ревизия за период м. 09.2021 г. относно установени задължения по ЗДДС, като няма влязъл в сила акт, с който за релевантните данъчни периоди м. 09. и м. 11. 2021 г. да не са констатирани нарушения на данъчното облагане от „ГК България“ ЕАД **/Решение № 13934/20.12.2024 г., постановено по административно дело № 8150/2024 г. по описа на ВАС/.**

По отношение на представения с ревизионната преписка тристранен договор от 30.09.2021 г. се установява, че чрез него е извършена активна субективна новация, при която К. /Д./ Паксой отстъпва на ревизираното дружество качеството си на кредитор, като „ГК България“ ЕАД в качеството си на длъжник се задължава спрямо „Булгул“ ООД за това, което е дължал на К. /Д./ Паксой по предварителните договори за недвижими имоти. В тази връзка са сключени нови предварителни договори между „ГК България“ ЕАД и „Булгул“ ООД, за които съгласно чл. 25, ал. 7 от ЗДДС не възниква данъчно събитие. Липсват и не е представено съгласие на продавача за смяната на купувача, предвид че такова изискване е уредено в клаузите на предварителните договори.

Представеният в хода на ревизията договор за заем между К. /Д./ Паксой и „Булгул“ ООД не е деклариран от дружеството по реда на Наредба № 27 на БНБ, респективно нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представени доказателства в тази насока. От анализа пък на представения тристранен договор от 30.09.2021 г. следва извод за извършена субективна новация във връзка с чл. 10 от сключените предварителни договори – а, именно К. /Д./ Паксой предоставя на ревизираното дружество качеството си на кредитор, като „ГК България“ ЕАД – длъжник в случая се задължава спрямо новия кредитор, за това, което дължи като изпълнение на предходния си кредитор. На практика и от това действие не възниква данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС. Касае се за смяна на кредитор и нововъзникнало облигационно отношение.

С оглед съвкупния анализ на установеното следва извод за неправомерно издаване на спорната Фактура № 2...580/30.09.2021 г. с получател ревизираното лице с ДО 965 000.00 евро или 1 887 375.95 лв. и ДДС 193 000.00 евро или 377 475.19 лв.

В решението на Съда по дело С-504/10 се припомня, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112, а принципът за забрана на злоупотребата с право води до забрана на напълно изкуствените конструкции, които не отразяват икономическата действителност и са създадени единствено с цел получаване на данъчно предимство /т. 50 и т. 51 от решението/.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС /например Решение от 14.12.2000 г. по дело Emsland-Starke, C-110/99, Recueil, стр. I-11569, т. 52 и 53, решение от 17.07.2014г., съединени дела Angelo Torresi (C-58/13) и Pierfrancesco Torresi (C-59/13), ECLI:EU:C:2014:2088, т. 42 – 46 и други/ следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено

следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесната фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: „Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище“ (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело *Federation of Technological Industries* и др., C-384/04, Recueil, стр. I-4191, т. 32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело *Netto Supermarkt*, C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23).

Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС: изразена в решения *Optigen* и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, *Kittel* и *Recolta Recycling*, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, *Mahagibben* и *Dövid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, *Tyth*, C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125 и *Jagiełło*, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 *Federation of Technological Industries and Others* [2006] ECR I-0000, § 33). Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама /вж. в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело *Teleos* и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т. 65 и 68, Решение по дело *Netto Supermarkt*, т. 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело *Vlaamse Oliemaatschappij*, C-499/10, т. 25/.

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е

взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано /в този смисъл решение Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, т. 53 и 54/. Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 от ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи доказателства, чрез които да опровергае констатациите на органите по приходите. Събраните по делото писмени и гласни доказателства, преценени в тяхната съвкупност водят до извод за правилност и законосъобразност на оспорения в настоящето съдебно производство ревизионен акт, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

По разноските:

Изходът на спора определя като основателна заявената от ответника претенция за заплащане на разноски по делото. В тази връзка предвид установеното и на основание чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/09.07.2004 г., на ответника принципно биха били дължими съдебно-деловодни разноски съобразно общия материален интерес по делото 193 000.00 евро или 377 475.19 лв., както следва: 10 097.50 евро или 19 749.00 лв.

Съдът намира, че в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 500 евро. За да присъди така посочения размер, съдът съобрази приетото в решение от 25.01.2024 г. по дело С - 438/22 на Съда на ЕС, в което са изложени съображения, че с оглед предимството на правото на Съюза, националният съд е натоварен в рамките на компетентността си с прилагане на разпоредбите на правото на Съюза, като е длъжен в случаите, когато това се налага да вземе решение да остави без приложение всяка национална правна уредба или практика по законодателен или друг конституционен ред. СЕС в същото решение е приел, че Наредба № 1/09.07.2004 г. е издадена от съсловна организация - Висш адвокатски съвет, макар и по законова делегация, която определя минимални размери на адвокатските възнаграждения, под размера на които не може да се договаря по - ниско възнаграждение на адвокат, нито съдът разполага с това право съгласно нейните разпоредби. В решението си СЕС е развил доводи, че процесната Наредба нарушава забраната по чл. 101, ал. 4 ДФЕС /ограничение на конкуренцията/, поради което националният съд може да откаже да приложи националното законодателство. При въведеното ограничение от Висшия адвокатски съвет за размера на минималните размери на адвокатските възнаграждения, в решението на СЕС е прието, че с него в Наредбата е налице ограничение на конкуренцията "с оглед на целта" по смисъла на чл. 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с чл. 4, параграф 3 ДЕС. Именно с въведената от СЕС забрана на ограничаващите конкуренцията споразумения и практики, съдът категорично е приел, че националният съд е длъжен да не приложи национална правна уредба, вкл. и когато предвидените в тази наредбата минимални размери отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги. В решението си СЕС е приел и въз основа на предходно решение по съединени дела С - 427/16 и С - 428/16 – т. 51, че определянето на минималните размери на адвокатските възнаграждения и установяването им като задължителни с национална правна уредба е равнозначно на хоризонтално определяне на задължителни минимални тарифи, което е забранено от чл. 101, параграф 1 ДФЕС.

Съдът намира, от една страна, че производството не се отличава с особена фактическа и правна сложност на делото, а от друга, че производството се е развило в повече от три съдебни заседания, като представителят на ответника е проявил процесуална активност, изразявал е становища, представил е писмени бележки. Предвид на изложеното, размерът на юрисконсултско възнаграждение за сумата от 1 500 евро, макар и под минимума под наредбата, се явява справедлив и съобразен с обстоятелствата по конкретното дело.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I-во отделение, 18-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Булгул“ ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление; [населено място], [улица], представлявано от Я. С. и К. Паксой – управители, чрез адвокат В. К., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22002223001464-091-001/28.12.2023 г., издаден от органи по приходите за установените задължения по ЗДДС в размер на 193 000.00 евро или 377 475.19 лв. за данъчен период м. Септември 2021 г., потвърден изцяло с Решение № 517/19.04.2024 г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място].

ОСЪЖДА „Булгул“ ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление; [населено място], [улица], представлявано от Я. С. и К. Паксой – управители, чрез адвокат В. К., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], да заплати на „Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, сумата в размер на 1 500 евро /хиляда и петстотин евро /, представляваща съдебно-деловодни разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: