

РЕШЕНИЕ

№ 20348

гр. София, 25.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 22.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Десислава Лазарова, като разгледа дело номер **735** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Настоящото дело е образувано след постановяване и в изпълнение на Решение № 149 от 08.01.2026г., постановено по адм.д. № 10972/2024г. по описа на ВАС, Осмо отделение.

Оспорването е по Жалба на „ЕВРО ЕКО БИЛД” еоод, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя си Т. В. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22220621006609-091-001/22.06.2022г., издаден от Ц. М. П.- на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Г. П. Т.- на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 28/06.01.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С., НАП, с който на дружеството са определени допълнителни задължения в общ размер на 56 493,62 лв. (главница: 39 000,00 лв. и законна лихва: 17 493,62 лв., към датата на издаване на акта), от които: По реда на ЗДДС, в общ размер на 37 924,84 лв. (главница: 26 000,00 лв. и законови лихви: 11 924,84 лв.), за данъчен период: м.11.2017г., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 26 000,00 лв., по фактури, издадени ни от „ВНТ Билдинг“ ЕООД и по ЗКПО- в общ размер на 18 568,78 лв. (главница: 13 000,00 лв. и законна лихва: 5 568,78 лв.), представляващи преобразуване на финансовият резултат на дружеството в посока увеличение, с данъчната основа на фактурите, издадени от „ВТН Билдинг“ ЕООД, осчетоводени като разходи за външни услуги, за данъчен период-2017г.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, като излага аргументи за незаконосъобразност на същия, поради нарушение на материалния закон. Намира, че същия е необоснован и са неправилни изводите на приходните органи за липса на реалност на спорните доставки по

фактурите, както и че не намирането на доставчика, не представянето на доказателства от него и кадрата и техническата му обезпеченост- не са обстоятелства, за които получателят на доставката носи и отговорност и въз основа на които може да се откаже признаването на ползване на данъчен кредит. Счита, че реалността на спорните доставки е доказана и на това основание не следва да бъде преобразуван и данъчният резултат по ЗКПО за 2017г.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. Д., който поддържа изцяло жалбата и моли да бъде отменен ревизионният акт, в оспорената му част. Претендират се сторените съдебно-деловодни разноски по списък.

Ответникът – Директор на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител гл. юрисконсулт Н., оспорва жалбата изцяло и иска същата да бъде оставена без уважение като неоснователна. Претендира разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение и държавната такса за касационното производство.

Софийска Градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител, не взема становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220621006609-020-001/24.11.2021г., връчена на 17.12.2021г. на ел. адрес на дружеството „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД, за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за период от 01.01.2017г. до 31.12.2017г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2017г. до 29.02.2022г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220621006609-020-002/15.03.2022г., е продължен срокът за приключване на производството до 10.05.2022г. Заповедите са издадени от Ц. М. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220621006609-092-001/23.05.2022г., връчен по електронен път на 02.06.2022г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК лицето не е подало писмено възражение срещу констатациите в доклада и направените предложения за установяване на задължения.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-22220621006609-091-001/ 22.06.2022г., издаден от Ц. М. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията, и Г. П. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 25.07.2022г.

В РА е посочено /Таблица №1/, че при декларираните задължения за данъци в общ размер на 1 318,81 лв., след ревизия са определени задължения в общ размер на 59 657,46 лв.

Установените с РА допълнителни задължения са общо в размер на 58 338,65 лв., като произтичат от 1) допълнително начислен корпоративен данък в размер на 13 000,00 лв., вследствие на извършено преобразуване в посока увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал.1 от ЗКПО със сумата от 130 000,00 лв., представляваща отразените разходи по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактурите, издадени от „ВТН БИЛДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; 2) допълнително начислени лихви за корпоративен данък в размер на 5 568,78 лв.; 3) допълнителни задължения за ДДС общо в размер на 27 500,00 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС по 2 фактури, издадени от „ВТН БИЛДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и 1 фактура от „Нова Техно Билдинг“ ЕООД.4) начислени лихви за невнесени в срок задължения за ДДС общо в размер на 12 269,87 лв.

След проведено оспорване по административен ред, с Решение № 28/06.01.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С., НАП, е отменен РА в частта по отношение на задълженията, възникващи от непризнато право на данъчен кредит по фактурата издадена от Нова Техно Б.“ ЕООД , поради което и предмет на оспорването в настоящото производство е процесният РА, в частта, потвърдена с Решението на Директора „ОДОП“, НАП-С., с който на дружеството са определени допълнителни задължения в общ размер на 56 493,62 лв. (главница: 39 000,00 лв. и законна лихва: 17 493,62 лв., към датата на издаване на акта), от които: По реда на ЗДДС, в общ размер на 37 924,84 лв. (главница: 26 000,00 лв. и законни лихви: 11 924,84 лв.), за данъчен период: м.11.2017г., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 26 000,00 лв., по фактури, издадени ни от „ВНТ Билдинг“ ЕООД и по ЗКПО- в общ размер на 18 568,78 лв. (главница: 13 000,00 лв. и законна лихва: 5 568,78 лв.), представляващи преобразуване на финансовият резултат на дружеството в посока увеличение, с данъчната основа на фактурите, издадени от „ВНТ Билдинг“ ЕООД, осчетоводени като разходи за външни услуги, за данъчен период-2017г.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС и ЗКПО за спорните периоди. След установяване водено редовно счетоводство от жалбоподателя, ревизията е проведена по общия ред.

РА, в оспорената част е обоснован от фактическа страна и правна страна по отношение на главниците с извода за нереалност на процесните доставки, за данъчен период м. 11.2017г. , по фактури №[ЕГН]/30.11.2017г. и №[ЕГН]/28.11.2017г., издадени от „ВНТ БИЛДИНГ“ ЕООД в общ размер на 26 000,00 лв. Със стойността на разходите по тези фактури, осчетоводени като разходи за външни услуги /СМР/ е преобразуван и данъчният резултат за 2017г. по ЗКПО.

Не е спорно между страните и се установява и от представените доказателства, че ревизираното лице „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД е местно ЮЛ, има регистрация по ЗДДС за периода на ревизията. „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД е вписано в Търговски регистър към Агенция по вписванията на 02.07.2008 г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 09.05.2013 г. Основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е свързана със строителство на други съоръжения.

Извършената корекция, в частта по ЗДДС, е в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит, в размер на в общ размер на 26 000,00 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и т. 2, във връзка счл.25 от ЗДДС, чл. 69, ал: 1, т. 1, чл. 70, ал. 5 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС по фактури, № [ЕГН]/30.11.2017г. и №[ЕГН]/28.11.2017г., издадени от в общ размер на 26 000,00 лв.

Към фактурите са представени Договор от 01.11.2017г., с който „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД възлага на „ВНТ БИЛДИНГ“ ЕООД , да извърши ремонт на пътна инфраструктура, а именно ремонтни работи по асфалтови и тротоарни настилки на територията на [община] за 2017г. Договорено е вознаграждение в размер на 130 000,00 лв. без ДДС, платимо на две части, от които 55 000,00 лв. при изпълнение на СМР на посочената стойност и в размер на 75 000,00 лв. при окончателното изпълнение на СМР. Срокът за изпълнение на дейностите е 1 месец и е уточнено, че плащането ще бъде по банков път. Възлагането на СМР, по този договор е в качеството на „ВНТ БИЛДИНГ“ ЕООД, като подизпълнител на жалбоподателя, във връзка с Договор от 12.10.2017 г., сключен между [община] и „Билд К. 2017“ ДЗЗД, където ревизираното дружество е основно и водещо дружество в гражданското дружество, с предмет извършването на ремонтни дейности от общинската пътна мрежа.

Не е спорно, че в хода на ревизионното производство, от доставчика /подизпълнител/ ВТН БИЛДИНГ“ ЕООД, не са представени доказателства, свързани с изпълнението на фактурираните доставки. Не е спорно и се установява от доказателствата по делото, че процесните фактури, са

надлежно осчетоводени при жалбоподателя, включени са и в дневниците на издателя.

Приходните органи, въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства и извършени насрещни проверки и справки в база данни на НАП, са приели, че доколкото предмет на възложените услуги, са: рязане асфалтова настилка, направа асфалтова кръпка, напръскване с битумна емулсия, направа основа от трошен камък, полагане на плътен асфалтобетон, почистване на регули, пътни и улични настилки от кал, включително събирането им на купчини със средна дебелина до 5 см., за извършването на тези специфични услуги СМР, е от значение наличие на кадрова и техническа обезпеченост на доставчика. Във връзка с установяване на тези факти и обстоятелства, ревизиращите органи, са установили, че през ревизирания период във „ВТН БИЛДИНГ“ ЕООД има 3 физически лица, на длъжност „монтажник“, назначени по трудов договор, за които не са плащани осигуровки, липсват справки и за лица наети извън трудовото правоотношение. Не са били представени и доказателства за плащане по издадените фактури. Всички тези обстоятелства са мотивирали органите по приходите да приемат, че дори и предметът на доставките да е наличен, то действителният изпълнител на услугите не е лицето, посочено в съставените документи. Прието е от приходните органи, че в случая не се установява добросъвестно поведение от страна на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД. Направен е извод, че ревизираното лице е знаело, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит са част от злоупотреба, доколкото самото то е участвало при изготвянето на документите, използвало е фактури, които не отразяват доставки на услуги.

Във връзка с констатациите за нереалност на доставките по посочените две фактури са направени изводи, че не следва да се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. Като декларираните във връзка с тази дейност разходи, не могат да бъдат признати за данъчни цели по ЗКПО, в резултат на което, следва да бъде коригиран финансовия резултат на дружеството относно процесния период-2017г.

В хода на административното оспорване са представени и граждански договори, със същите три лица, работещи по трудово правоотношение при доставчика, за изпълнение на конкретни дейности, във връзка с предмета на договора. Доказателства за реално заплащане по тези граждански договори не са представени, същевременно не се установяват подадени ГДД от лицата, за доходи от извън трудовите им правоотношения.

Не е спорно между страните, както в хода на административното, така и в съдебното оспорване, че предоставените услуги по СМР, предмет на спорните фактури, са съпроводени от Акт, обр. 19, реално са приети за извършени от основния възложител [община] и от жалбоподателя. Плащания по процесните фактури не са извършвани, което е безспорно установено и от заключението на ВЛ по допуснатата и приета ССЧЕ. Още повече-установено е и, че счетоводно тези задължения след процесния период, въпреки липсата на плащане-са отписани, без ясни правни аргументи в счетоводството на жалбоподателя.

Във основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства и техния анализ, приходните органи са направили извод, че не се доказва реалност на спорните доставки и действителното извършване на фактурираните услуги от този доставчик. Този извод се базира на факта, че не са представени, както от доставчика, така и от жалбоподателя-всички документи, удостоверяващи извършването на услугите, като същевременно е безспорно установено, че доставчика не разполага с материалната техническа и кадрова обезпеченост да извършат доставки с такъв предмет. Ревизиращите органи са приели, че ревизиращото лице, с оглед на собствената си материална и техническа обезпеченост, с оглед и предмета му на дейност е могло само да извърши процесните доставки по СМР, без да има необходимостта от продизпълнител.

Във основа на тези установявания и техния анализ, на основание чл. 68, ал.1, т.1 и т.2 от ЗДДС,

във връзка с чл. 25, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 1., чл. 70, ал. 5 и чл. 71, ал. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит по процесните фактури и за 2017г. е преобразуван данъчният резултат по ЗКПО.

По делото е прието заключение по допуснатата ССЧЕ на ВЛ-Ю. Я., неоспорено от страните и кредитирано от съда като компетентно и обективно.

По същество заключението на ВЛ, не противоречи, а изцяло съответства на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизията.

От заключението на ВЛ по приетата ССЧЕ, се установява, че: Спорните фактури, издадени от доставчика "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД са надлежно осчетоводени при дружеството-жалбоподател както следва: за начисленото задължение към доставчика: Д-т смет. с/ка 602 - Разходи за външни услуги /дан. основа/; Д-т смет. с/ка 4531 - Начислен данък за покупките /ДДС/; К-т смет. с/ка 401 - Доставчици /обща стойност/. Към процесните фактури за доставка на услуги са налични следните съпътстващи документи: - Договор за изпълнение на СМР от 01.11.2017 г., сключен между „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД като Възложител и "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изпълни СМР във връзка с обект "Ремонт на общинска пътна инфраструктура /улична и пътна мрежа и съоръжения към тях/ на територията на [община] за 2017 г." - стр. 66 - 70 в том I по делото; Количествено-стойностна сметка към Договор за изпълнение на СМР от 01.11.2017 г., сключен между „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД като Възложител и "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД като Изпълнител с посочени видове СМР; количество; ед. цена; стойност; ДДС /стр.71 в том I по делото/. Спорните фактури от Таблица 1 са отразени в дневника за покупки, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя през съответния данъчен период и по тях е ползван данъчен кредит от дружеството. Не се установява плащане по фактурите, в края на 2017 г. смет. с/ка 401 Доставчици, аналитично за "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД е с кредитно салдо в размер на 156 000,00 лв. Към 31.12.2018 г. смет. с/ка 401 Доставчици, аналитично за "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД отново е с кредитно салдо в размер на 156 000,00 лв. Към 31.12.2019 г. смет. с/ка 401 Доставчици, аналитично за "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД е с нулево салдо, респективно задължението към доставчика от страна на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД е закрито /стр. 255 гръб в том I по делото/. Видно от главна книга на счетоводна сметка 503 Разплащателна сметка в лв. за периода от 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г. /стр. 252 гръб в том I по делото/ не се открива разплащане към доставчици по издадени фактури.

Процесните фактури, издадени от "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД, за ревизирания период са осчетоводени от „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД като разходи за външни услуги /данъчната основа на фактурите/ и са приключени в дебита на смет. сметка 615 Разходи за продажби, респективно след това по дебита на смет. сметка 703 Приходи от продажби на услуги. По този начин посочените разходи за външни услуги са съпоставени с реализираните приходи от дейността на фирмата, след което са отчетени в счетоводния финансов резултат на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД за периода 2017 г.

От приложените и анализирани документи, съдебно-счетоводната експертиза не констатира други доставчици през периода 2017 г., аналогични като доставка на услуги с тези отразени от "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД. По делото на стр.72 - 82 в том I по делото е представен Договор от 12.10.2017 г., сключен между [община] с ЕИК[ЕИК] и "БИЛД К. 2017" ДЗЗД с ЕИК[ЕИК] с предмет: Ремонт на общинска инфраструктура /улична и пътна мрежа и съоръжения към тях/ на територията на [община] за 2017 г. Видно предмета на договора съвпада с предмета на Договор за изпълнение на СМР от 01.11.2017 г., сключен между „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД като Възложител и "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД като Изпълнител. Съгласно представените хронологични регистри на счетоводни сметки 411

Клиенти на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД /стр. 226 в том I по делото/, дружеството е осчетоводило фактури по доставки на услуги към "БИЛД К. 2017" ДЗЗД като клиент, по кредита на смет. с/ка 703 Приходи от продажби на услуги през 2017 г., както следва: ф-ра № [ЕГН]/14.11.2017 г. с данъчна основа в размер на 78887,40 лв.; ф-ра № [ЕГН]/30.11.2017 г. с данъчна основа в размер на 221249,64 лв.; ф-ра № [ЕГН]/15.12.2017 г. с данъчна основа в размер на 68612,58 лв. Фактурите, издадени от „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД са отразени в дневниците за продажби на дружеството, респективно в СД за ДДС през съответните данъчни периоди и по тях е начислен ДДС от дружеството.

Видно от приложените по делото счетоводни хронологични регистри, справки, главни книги, годишни оборотни на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД за ревизирания период, общите обеми приходи от осъществяваната независима икономическа дейност, реализирани от страна на жалбоподателя са следните: за 2017 г. приходи от продажба на услуги общо в размер на 386 824,62 лв.; за 2018 г. приходи от продажба на услуги общо в размер на 11 112,00 лв. и други приходи от дейността общо в размер на 5 619,30 лв.; за 2019 г. приходи от продажба на услуги общо в размер на 23 075,00 лв. и други приходи общо в размер на 1 482 297,43 лв.; към 29.02.2020 г. приходи от продажба на услуги общо в размер на 101 085,83 лв. Размерът на начисления от „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД ДДС по смет. сметка 4532 Начислен данък за продажбите по години е както следва: за 2017 г. общо в размер на 77 364,93 лв.; за 2018 г. общо в размер на 2 942,40 лв.; за 2019 г. общо в размер на 4 615,00 лв.; към 29.02.2020 г. общо в размер на 20 217,17 лв. Съгласно Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори за период от 01.01.2017 г. до 29.02.2020 г., изготвена от ТД на НАП В. Т. за „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД, към ревизирания период в дружеството е имало назначени на трудов договор 11 служители, от които 6 лица на длъжност "общ работник в строителството" /стр. 342 гръб в том I по делото/ .

От заключението на ВЛ по ССЧЕ, се установява, че по делото на стр. 228 в том I е представен Данъчен амортизационен план /ДАПл/ на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2017г. Видно от него през процесния период дружеството е отразило собствени ДМА /дълготрайни материални активи/, както следва: по смет. с/ка 206 Офис обзавеждане, в т.ч.: 1 бр. бюро с отчетна стойност в размер на 717,50 лв.; по смет. с/ка 207 Машини и оборудване, в т.ч.: 2 бр. валяк „Д.“ с отчетна стойност в размер на 38 400,00 лв. всеки; 1 бр. верижен багер с отчетна стойност в размер на 133 500,00 лв.; 1 бр. мултифункционална цветна машина с отчетна стойност в размер на 1794,00 лв.; по смет. с/ка 208 Компютърна техника, в т.ч.: 1 бр. IDEAPAD Y. с отчетна стойност в размер на 1226,29 лв.; 1 бр. Лаптоп RC A. с отчетна стойност в размер на 799,17 лв. Т.е. жалбоподателят, сам разполага с техническа и материална обезпеченост, за извършване на спорните доставки по услуги-СМР, за които са издадени процесните фактури.

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител, доказателства, удостоверяващи компетентността на лицата, издали актовете в хода на ревизионното производство, както и документи, удостоверяващи електронното издаване и връчване на документи, поради което и не се констатира незаконосъобразност на оспорения акт или нарушения на административно производствените правила, обосноваващи неговата отмяна на тези основания.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните и кредитирани по делото доказателства и въз основа на

приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срок, срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

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

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че оспореният РА, е издаден от компетентен орган и не се констатира обстоятелства, обосноваващи отмяната му на това основание. Оспорения в производството РА, е издаден от компетентен орган, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Въпросът за компетентността на органите, издали оспорения акт, е решен със сила на присъдено нещо с Решение № 149 от 08.01.2026г., постановено по адм.д. № 10972/2024г. по описа на ВАС, Осмо отделение и Тълкувателно Решение 3 от 26.06.2025г. на Общото събрание на съдиите от първа и втора колегия на ВАС, по т.д. № 2/2024г., поради което и оспореният в настоящото производство РА, не страда от пороци обосноваващи неговата отмяна поради некомпетентност на административните органи, издали акта и не подлежи на отмяна на това основание.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с отказаното право на признаване на данъчен кредит по ЗДДС и съответното преобразуване по ЗКПО, с процесните нереални доставки.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че спорните доставки са реално осъществени. Намира, че надлежното счетоводно отразяване, наличието на договори, фактури, приемо-предавателни протоколи /обр. 19/, и представените от него описи и обяснения, в достатъчна степен обосновават ползването на данъчен кредит, като счита, че той не следва и не носи отговорност за действия или поведение на предходните си доставчици.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Не е предмет на спор и непредставянето на доказателства от прекия доставчик или от негов подизпълнители, във връзка с извода за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за реално извършване на договорените доставки-услуги по СМР, доколкото той е базиран на справки в масивите на НАП, потвърдени и от заключението на ВЛ в хода на съдебното производство.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води надлежно счетоводство. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч.

Същевременно от представените фактури, не може да се установи по вид и обем

предоставяната услуга, доколкото са използвани родови понятия за доставките, описани в табличен вид в РД, което не позволява ясно и точно идентифициране и определяне на конкретния вид-услуга.

По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите за липсата на реалност на доставките, по смисъла на ЗДДС, поради това, че не отразяват действителни стопански операции, съдът намира следното:

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който поражда правни последици само ако са налице всички негови елементи. Правото на приспадане на данъчен кредит е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. При обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит, но следва да бъде установено дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Този извод следва от тълкуването на разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя. В съдебното производство жалбоподателят не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит. От събраните писмени доказателства от приходната администрация, приложени в съдебното производство, се установява, че същият не разполага с други преки или косвени доказателства, установяващи реалността на доставките, освен фактури, договори и в частност приемо-предавателни протоколи/обр. 19/, които са представени и налични само при ревизираното лице. Наличието само на фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, не е достатъчно за доказване реалността на доставките. Макар и да приемем, че ревизираното лице, не носи отговорност за поведението на своите доставчици, възможностите им за кадрова и техническа

обезпеченост или техни задължения към приходната администрация, всеки получател по доставка, има задължението да прояви минимална добросъвестност, като изисква и съхранява при себе си съпровождащи доставките документи и връзката им с последващи доставки, с цел удостоверяване и доказване на правата си пред приходната администрация. Всеки икономически оператор, за целите на ДДС, е задължен и да проявява минимална добросъвестност, при избора си на доставчици, като въз основа на публично-достъпни данни е имал задължението да провери и установи дали доставчиците му са действително осъществяващи търговска дейност, съгласно регистрираните за тях обстоятелства и отчетност, по ТР, което обстоятелство, би изключило отговорността на ревизираното лице, за недобросъвестни действия на доставчиците спрямо приходната администрация и би изключило знанието за наличието и участието му в данъчна измама. Събраните в хода на ревизионното производство доказателства и техния обективен анализ, обосновават извод за правилност на изводите на ревизиращите органи за липса на реално изпълнение на доставките по процесните фактури. Съвкупният анализ на доказателствата, води до извод, за наличието на документална система от фактури и съпровождащи документи, приведено в съответствие със ЗСч, отразяване на доставки, с цел данъчно предимство по ЗДДС. Безспорно е установено, че предметът на дейност, на прекия доставчик по оспорените фактури не съответства на предмета на доставките, а квалификацията на наетите по трудов договор лица, както и техния брой, обосновават извод за невъзможност за изпълнение с кадровия и технически ресурс на доставчика-предмета на спорните услуги по СМР.

Всички фактурирани доставки, за процесния доставчик са съпроводени от договор, който припокрива предмета на основания договор с [община], а е и безспорно установено, че реално заплащане по процесните фактури-не е извършвано, като в последващ момент тези задължения са записани с нулево салдо, т.е. отписани са счетоводно, без спазване на правилата за това, установени по ЗКПО.

Съдът приема, че за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективизиране в договори и приемо-предавателни протоколи, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното и административно производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, с които на дружеството са определени

допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

Следва да се отбележи, че съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, а са налични само първични и вторични, отразени по ЗСч счетоводни документи, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. В случая, не е налице данъчно събитие, поради което и фактурите и договорите, както и приложенияте към тях съпровождащи документи, не се основават на реална доставка, не са документално обосновани и поради наличието на достатъчно доказателства за знание в жалбоподателя за участие в изкуствена правна конструкция, която по своя характер представлява по смисъла на ЗДДС данъчна измама, няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

Обосновани и доказани са изводите на ревизиращите органи, за липсата на реалност на доставките и наличието само на документално и счетоводно обосноваване на доставки, при което се постига данъчно предимство в полза на жалбоподателя, макар и тези изводи да не са ясно посочени от ревизиращите органи. Съдът прави извод, че именно тези факти и обстоятелства, при цялостния анализ на доказателствата, установяват по безспорен начин извод за липсата на реалност на доставките. Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че при така установените факти и техния анализ, ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчика "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД, за процесния период. В хода на съдебното производство, се установи, че органите по приходите правилно приемат, че не е налице реална доставка по смисъла на чл.6/9 ЗДДС и съответно е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е, че данъкът по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно. Доколкото е правилен и законосъобразен извода за отказано право на данъчен кредит по ЗДДС за процесния период, основателно е и акцесорното вземане за лихви за забава, определени в оспорения РА.

По ЗКПО:

Предвид изложените мотиви за липса на реално изпълнени доставки по фактурите, издадени от "ВНТ БИЛДИНГ" ЕООД, за 2017г., основателно органите по приходите са приели, че отчетените разходи са документално необосновани и в тази връзка законосъобразно са извършили преобразуване на декларираните от жалбоподателя финансови резултати по реда на ЗКПО за данъчен период 2017г. По отношение разходите, документирани с процесните фактури, от фактическа страна е установено, че счетоводно са отразени в текущия отчетен период, което е довело до намаляване на счетоводния финансов резултат. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО законодателят е дефинирал съдържанието на понятието документална обоснованост за целите на ЗКПО. Съгласно текста на посочената разпоредба, за да бъде признат като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания.

Първо - да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, като второ условие законът изисква този документ да отразява вярно стопанската операция. В конкретния случай, спорните разходи не отговарят на изискванията на ал. 1 от чл. 10 на ЗКПО и не могат да бъдат третирани като документално обосновани, тъй като в хода на ревизията е доказано, че издадените фактури документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално извършени между посочените във фактурите контрагенти. Поради горното, за целите на ЗКПО спорните разходи следва да се третират като документално необосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не следва да се признаят за данъчни цели.

В тази връзка относими се явяват и разпоредбите на чл. 16 от ЗКПО, третиращи случаите на отклонение от данъчно облагане. По силата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се счита и заплащането на възнаграждения и обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Настоящият случай попада в хипотезите на чл. 16, ал. 1, и ал. 2 т. 4 от ЗКПО, поради което и съдът прави извод, че ревизиращите органи правилно са установили допълнителни задължения по ЗКПО, и в тази част РА, е законосъобразен.

В обобщение съдът намира, че оспореният Ревизионен акт № Р-22220621006609-091-001/22.06.2022г., издаден от Ц. М. П.- на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Г. П. Т.- на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 28/06.01.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – НАП-С., е правилен и законосъобразен и като такъв следва да бъде оставен в сила, а жалбата като неоснователна и недоказана-да се остави без уважение.

При този изход от правния спор и въз основа на направено искане, ответната страна има право на сторените в производството съдебно-деловодни разноски. Към 22.04.2026г., когато е даден ход по същество на настоящото производство, е в сила нормата на чл. 161 ДОПК, изм. ДВ, бр. 17 от 2026г., съгласно която размерът на юрисконсултското възнаграждение се определя съгласно чл.37 от ЗПП, като с оглед материалния интерес по настоящото дело, съдът следва да приложи чл. 25, ал.2, вр. чл. 25, ал.1 от Наредбата за заплащането на правната помощ, в настоящата и редакция, поради което и определя размер на юрисконсултското възнаграждение за настоящото производство в общ размер на 675 лв /450+450:2/, като с оглед Закона за въвеждане на еврото в Република България, считано от 01.01.2026г., сумата възлиза на 345.12 евро, които следва да се заплатят от жалбоподателя. Основателно е и искането за присъждане на ДТ пред ВАС, в размер на 451.95 лв., която възлиза на 231.08 евро, поради което и общия размер на съдебно-деловодните разноски, които следва да се присъдят в полза на ответната страна са 576.20 евро.

Доколкото производството е започнало и оспорения акт е издаден в левове, превалутиране на оспорените суми в евро, съдът не следва да прави с настоящия съдебен акт.

**Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК,
Административен съд София – град, Първо отделение, 63-ти състав**

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕВРО ЕКО БИЛД” еоод, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя си Т. В. Т., **срещу** Ревизионен акт № Р–22220621006609–091-001/22.06.2022г., издаден от Ц. М. П.- на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Г. П. Т.- на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, **в частта**, потвърдена с Решение № 28/06.01.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – НАП-С., с който на дружеството са определени допълнителни задължения в общ размер на 56 493,62 лв., от които: допълнителни задължения по **ЗДДС**, в общ размер на 37 924,84 лв.- главница: 26 000,00 лв. и законови лихви: 11 924,84 лв., за данъчен период: м.11.2017г., и по ЗКПО, за данъчен период 2017г., в общ размер на 18 568,78 лв. -главница: 13 000,00 лв. и законна лихва: 5 568,78 лв., *като неоснователна*.

ОСЪЖДА „ЕВРО ЕКО БИЛД” еоод, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], **да заплати** на Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП, сумата от 576.20 евро /петстотин седемдесет и шест евро и двадесет евроцента/, *представляваща съдебно-деловодни разноски*.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: