

РЕШЕНИЕ

№ 17217

гр. София, 06.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав, в публично заседание на 20.04.2026 г. в следния състав:

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **2616** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс/АПК/ вр. чл.156 и сл. от ДОПК.

С решение № 13086 от 17.12.2025г. по адм.дело № 83 по описа на ВАС за 2025г., е отменено решение № 21906 от 31.10.2024г. по адм.дело № 7296 по описа на АССГ за 2024г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав.

Конкретните отменителни съображения на касационната инстанция се изразяват в неправилност на съдебният акт, предвид разрешението дадено от ВАС с ТР № 3 от 26 юни 2025г. по тълкувателно дело № 2/2024г. на ОССПВК на ВАС.

Респ. делото подлежи на цялостно разглеждане по общия ред с изключение въпроса за компетентността на органа, постановил оспорваният акт.

Първоинстанционното производство е образувано, респ. настоящото ново разглеждане е с предмет жалбата на жалба на „Градив“ ООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес – С., [улица], ет. 2, чрез адв. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22221423003608-091-001 / 26. 02. 2024 г., издаден от Д. К., в качеството на орган възложил ревизията и З. Ц. – ръководител на ревизията - органи по приходите при ТД на НАП В., потвърден с Решение № 691 / 21. 05. 2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП” с който и по отношение на жалбоподателя са установени задължения в размер на 42 610.04лв. по ЗДДС и лихви за просрочие в размер на 4 380,92лв.

По силата на чл. 226 ал.1 от АПК производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото.

На тази база следва да се приеме, че както редовността, така и допустимостта на жалбата са

обстоятелства презумптивно установени по силата на касационното произнасяне. В противната хипотеза решението би било обезсилено поради произнасяне по недопустима жалба/етап на съдебната проверка,предшестващ проверката за надлежно конституирани страни в един вече образуван,редовен и допустим процес/.

Успоредно с това настоящият състав не констатира междуременно настъпили обстоятелства обуславящи нейната недопустимост, респ. отпаднали такива обуславящи допустимостта и.

С процесната жалба се иска отмяна на оспорваният акт,тъй като:

Доставчикът Изохолд БГ ЕООД е открит по време на ревизионното производство и е представил всички необходими документи доказващи реалността на извършените одставки възложени му от ГРАДИВ ООД.Процесната фактура от 28.04.2023 е включена в дневник за продажбите,осчетовдена е и е заведена като задължение към бюджета.Всички извършени услуги от доставчика са рiesti с приемо-предавателен протокол Акт обр.19 представен в хода на ревизията.Същият е представил и аналитични регистри на сметки 453/2,411,503,703 с оглед установяване редовно водено счетоводство. Същевременно се твърди,че по отношение на този доставчик е извършвана предходна ревизия и доставките не са били оспорени.

Същевременно дружеството твърди,че в рамките на ревизията погрешно е представило документи и фактури,която грешка е корегизирана впоследствие и са представени коректните фактури за обект „нова детска градина за четири групи упи III“ [населено място]. Твърди,че подизпълнителр на Изохолд БГ ЕООД за периода е фирма „Ариадна 93“ ЕООД.. Всички услуги са извършени от този подизпълнител реално до края на м.04.2023г. но са приенти на п-късен етап поради изчакване за скрити недостатъци и вероятност за рекламация. Доставчикът на дружеството-жалбоподател не е разполагал с нужната кадрова обезпеченост за извършване на всички СМР и това е наложило сключването на договори с посоченият подизпълнител.И за отношенията с него са представени договори,приемо-предавателни протоколи,К.,платежни нареждания,инструктажни книги и пр.т.е. всичкивъзможни доказателства за реалното извършване на възложените услуги.От своя страна подизпълнителят е разполагал с нужната кадрова обезпеченост – 14работника на трудови договори,като факта,че той е извършвал дейност на обекта се потвърждава и от книгите за безопасност на работа.Представени са и декларации – 11бр. от работници на А. 93ЕООД и отг които 2бр.нотариално заверени.

Във връзка с достачика Изохолд БГ ЕООД твърди,че констатациите на ревизиращите за невнасяне на дължимвите осигуровки и/или издрaвни вноски не представлява основане сключените трудови договори да се считат за недействителни,още по-молко да послужат като основание за извод за липса на реална доставка.Налице е плащане по доставките-пряка индиция за реалност на сделките.Разплащането между ИЗОХОЛД БГ ЕООД и А. 93 ЕООД също е извършено по банков път за което са представни съответните извлечения.

На следващо място, получените от жалбоподателя доставки са участвали в дейността му като последващи доставки към неговият клиент „Проенерджи груп“.

В заключение възразява срещу извода,че услугите по посоченият обект не са извършени от доставчика на жалбоподателя,без обаче ревизиращите да посочат кой в действителност е извъшил въпросните услуги.

Чрез позоваване на решения на СЕС по дела С-80/11 и С-142/11,както и С-324/11 и С-285/11 дружеството твърди,че в нито един от случаите не е доказано ГРАДИВ ООД да е извършило каквото и да било нарушение или да е знаело за извършени измами от неговият

доставчик. Липсват данни правото на приспадане на данъчен кредит да е упражнено с измамна цел. Отново чрез позоваване на посочената практика се твърди, че за наличие на право на данъчен кредит е достатъчно получателят да разполага само с фактура.

Ответната страна поддържа позиция за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с изложените в решението на директора на дирекция ОДОП при оспорване на РА по административен ред. Същите ще бъдат възпоризведени в относимата си част по-долу.

По съществуването на спора, с оглед твърденията на страните и предметът на служебна проверка, съдът съобрази и приема:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221423003608-020-001/19.06.2023 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221423003608-020-002/20.09.2023 г., издадени от Е. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция Контрол“ при ТД на НАП В., в качеството ѝ на заместник, оправомощена със Заповед № Д027-32/07.06.2023 на ректора на ТД на НАП В., офис Шумен и Д. К., на длъжност нач. „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., с предмет - извършване на ревизия спрямо „ГРАДИВ“ ООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност /ДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.01.2023 г. до 30.04.2023 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р- 22221423003608-092-001/13.12.2024 г., срещу който е постъпило писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е разгледано, но е прието за неоснователно.

Като следствие е постановен и процесният РА № Р-22221423003608-091-001 / 26. 02. 2024 г., издаден от Д. К. - орган, възложил ревизията и З. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. - ръководител на ревизията.

Предмет на спора в производството са установените задължения за ДДС в размер на 42310,04 лв. гравница и следващите им се лихви – 4 380,02 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури с №99/28.04.2023 г., издадена от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], ф-ра №[ЕГН]/19.03.2023 г., издадена от „ЮСК БУЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и ф-ра №023108431/04.04.2023 г., издадена от „ИАФ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

В рамките на ревизионното производство на РА е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221423003608-040-001/12.07.2023 г., в отговор на което са представени писмени обяснения, фактури, договори, протоколи, счетоводни извлечения на сметки и др. С протокол №Р-22221423003608-П.-001/12.12.2023 г. са присъединени всички събрани документи и писмени обяснения от друго контролно производство с УИН П- 22220223002994 на „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД. Извършена е проверка на първични счетоводни документи и хронологични счетоводни регистри в счетоводен офис на ревизираното лице в [населено място], документирана с протокол №1993184/24.10.2023 г.

Извършени са насрещни проверки на „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД, „АРИАДНА 93“ ЕООД с БИК 20006203, „ АД ПАРТНЪРС“ ЕООД с БИК[ЕИК] и „ПРО ЕНЕРДЖИ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], документирани с ПИНП №П-22220223165969-040-001/12.11.2023 г., №П-22221123199633-141-001/07.11.2023 г., № П-22000123167001-141-001/13.10.2023 г. и № П-22221423189834-141-001/08Д 1.2023 г.

Установено е, че ревизираното дружество е приспаднало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 264,00 лв. по фактура №99/28.04.2023 г., издадена от ИЗОХОЛД БГ“

ЕООД за м. 04.2023 г. и предмет „СМР по договор от 03 октомври 2013г. -обект детска градина [населено място]“ В отговор на връчено на доставчика ИПДПОЗЛ № П-22220223Т659-040-001/30.08.2023г., с писмо, на 25.09.2023 г. са представени Договор №1/03.10.2022, г. за извършване на СМР, сключен между „ГРАДИВ“ ООД и „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД, К. с посочени СМР на стойност 375 700,60 лв. без ДДС, протокол за приемане на извършени СМР на стойност 253 854,00 лв. с ДДС - акт обр. 19 от 21.04.2023 г., споразумение за съвместно осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд, извлечения от банкова сметка за извършени на 12, 13, 14, 27, 29 и 30.06.2023 г, плащания от „ГРАДИВ“ ЕООД към „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД. В представеното придружително писмо е пояснено, че издадената фактура №99/28.04.2023 г.- касае извършени СМР на обект детска градина,, находища се в [населено място], за което е използван подизпълнител „АРИАДНА 93“ ЕООД. На 12.10.2023 г. по електронен път са представени спорната фактура, фактура №110... 70/26.01.2023 г. и №110... 72/25.04.2023 г. с посочен предмет СМР по договор от 03.10.2022 г., издадени от „АРИАДНА 93“ ЕООД.

След приключване на проверката и след издаден и връчен на 14.11.2023 г. РД №Р-22220223002994-092-001/14.11.2023 г. на „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД за периода от 01.01.2023 г. до 30.04.2023 г. от посоченото дружество са представени документи и писмени обяснения. В обясненията е посочено, че по повод извършена проверка №П-22220223165969-О.-ОО 1/29.08.2023 г. и представените на 25.09.2023 г. и 12.10.2023 г. документи са необходими допълнително уточнения относно строителен обект „Новострояща се детска градина за четири групи УПИИІІ, кв. 45“, по регулационен план на [населено място], район Нови Искър, Столична община, възложено от „ГРАДИВ“ ООД. Същите се състоят в това, че поради техническа грешка в предходни отговори е посочено, че за този обект е ползван подизпълнител, А. 93“ ЕООД и са издадени към „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД фактури 7G, 71 и 72, което не отговаря на истината. Тези фактури са издадени от „АРИАДНА 93“ ЕООД за обект панелна жилищна сграда по програма за саниране - [населено място],[жк], бл. 220 А с възложител Н. С. ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Получените фактури от „АРИАДНА 93“ ЕООД за обекта в [населено място] са №73/28.04.2023 г. и №84/31.05.2023 г. са за частични плащания. Уточнено е, че обектът в [населено място] все още е в процес на строителство и окончателните фактури, както и протоколи акт обр. 19 не са издадени. Сред приложените документи са представени договор, за СМР с възложител „ГРАДИВ“ -ООД, договор за СМР с „АРИАДНА 93“ ЕООД, фактура №73/28.04.2023 г. и №84/31.05.2023 г., издадени от „АРИАДНА 93“ ЕООД, банкови извлечения, страница от книга за инструктаж и Договор за СМР №1 от 20,01.2023 г. с подизпълнител,А. 93“ ЕООД. На 05.12.2023 г. от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД отново са представени писмени обяснения, според които за възложените от „ГРАДИВ“ ООД с договор от 03.10.2022 г. строителни услуги е издадена фактура №99/28.04.2023 г. Същите били извършени от „А. 93“ ЕИОД, за което са издадени фактури №73/28.04.2023 г., и №84/31.05.2023 г. и приемо-предавателни протоколи Стойността, посочена във фактура №84 надвишава възложените СМР,т.е. касае бъдещи СМР, които ще бъдат извършени на по-късен етап. Представени са и приемо-предавателни протоколи от 28.04.2023 г. /груб строеж/и от 31.05.2023,г.

Спрямо посочения като изпълнител на СМР на „АРИАДНА 93“ ЕООД-е изготвено и връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което не са представени никакви документи.

Въз основа на представените доказателства в хода на извършена насрещна проверка на „ПРО Е.“ Д. - възложител е установено, че на 17.06.2022 г. е сключен договор с „ГРАДИВ“ ООД, в качеството на изпълнител с предмет „Строително монтажни работи за изграждане

на сграда за нова детска градина в [населено място] на стойност 3 679 629,68 лв. без ДДС. СМР по изграждане на грубия строеж на обекта на стойност 1 059 158,00 лв. с ДДС са предадени с протокол обр. 19 №1/13:12.2022 г. Доставката е документирана с фактура № 899/16.12.2022 г. на стойност 1 059 158,00 лв. с ДДС и предмет „междинно плащане“ . На същата дата 13.12.2022 г. са предадени СМР от „ПРО Е. ГРУПА Д. на столична община „Нови Искър“ с Протокол обр. 19 на стойност 882 936,40 лв. без ДДС по Договор №РНИ22-ДГ55-28 от 16.06.2022 г. с възложител Столична Община, за което свидетелства фактура №48/14.12.2022 г.

На тази база ревизиращите са приели, че както от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД, така и от „АРИАДНА 93“ ЕООД не са представени безспорни доказателства за реално осъществяване на СМР на обект в [населено място]. „ГРАДИВ“ ООД и неговият пряк доставчик са представили протоколи за извършени СМР, съгласно които от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД е извършена строителна услуга - груб строеж на обекта в [населено място], документирана с фактура №99/23.04.2022 г. протокол от 21.04.2023 г., но от друга страна същата тази услуга е извършена доста по-рано, предадена и фактурирана на възложителя по договора - „ПРОЕНЕРДЖИ“ Д. на 13.12.2022 г.

Ето защо и на основание чл. 9, чл. 12, чл. 68, ал. 1 и ал. 2 и; чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 264,00. лв. по фактура №99/28.04.2023 г., издадена от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД.

Така, с процесният РА е прието, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен редит по фактура №99/23:04.2023 г., издадена от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД, тъй като не е доказано реалното осъществяване на документираната с нея доставка. В този смисъл ревизиращите са се позовали на разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, която предвижда стоките/услугите да са получени в резултат на облагаема доставка и на нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС съгласно която данъчния кредит възниква за платения данък, който доставчикът - регистрирано по ЗДДС лице му е доставило или предстои да достави.

На тази база съдът съобрази и приема:

Видно от решение № 13086 от 17.12.2025г. по адм. д. № 83 по описа на ВАС за 2025г. въпросът за компетентността на органа, постановил оспорваният РА е разрешен. С посоченият съдебен акт касационната инстанция изрично повелява настоящият състав дса извърши проверка за законосъобразността на РА.

На тази база съдът приема, че при постановяване на РА не са допуснати процесуални нарушения като са използвани законови способности за осъществяване на проверка и събиране надлежна информация. Актът е постановен от компетентен орган и в изискуемата законова форма.

С оглед годността на събраните доказателства да установи липсата на реално осъществена доставка и оттам да обоснове законосъобразността на отказаното право на данъчен кредит, съдът счита за необходимо да посочи:

Съгласно националния данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 на решение на СЕС от 6.12.2012 г. по дело С-285/11 следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в производството доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие

тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от решението е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, материалноправна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. По силата на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на данъка по доставки на стоки настъпват когато правото на собственост върху стоките бъде прехвърлено, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик.

В рамките на ревизията безспорно е установено и този извод не е оборен и понастоящем, че извършените СМР - груб строеж за обект детска градина [населено място] са предадени от „ГРАДИВ“ ООД на възложителя „ПРО Е. Г.“ Д., съответно на Столична Община на 13.12.2022 г., /виж съставени актове обр. 19 от 13.12.2022г./ Същевременно фактурираната доставка от „ИЗОХОЛД“ ЕООД към „ГРАДИВ“ ЕООД за същия този обект е много по-късно от реално предадените СМР и по никакъв начин не кореспондира с реално предадените услуги на клиента - възложител на обекта - „ПРО Е. Г.“ Д., съответно Столична [община], а представеният протокол за предадени СМР от „ИЗОХОЛД БГ“ ЕООД на „ГРАДИВ“ ООД за същия този обект е с дата 21.04.2023г.

В тази връзка твърденията на жалбоподателя, че е било необходимо изчакване за потенциално възникване на недостатъци и отстраняването им се явяват напълно неоснователни и опровергани от данните по делото. Така, видно от чл.13 от договора от 03.10.2022г. между РЛ и неговият доставчик ИЗОХОЛД БГ ЕООД възложителят е длъжен да заплати извършените работи в срок съгласно раздел II. По силата на раздел II, чл. 4 ал.1 от този договор - междинни плащания се извършват до достигане 70% от стойността на договора, а видно от ал.2 на разпоредбата - окончателното плащане ще бъде направено в срок до 15 дни след приключване и приемане на СМР и подписване на протокол обр.19 и издаване фактура. В този смисъл напълно опровергани се явяват твърденията на жалбоподателя доколкото същият не може да приеме работата, за да я предаде впоследствие на своя възложител ПРО Е. Г. Д., който обаче вече я е приел и даже отчел и предал на Столична Община и то на 13.12.2022г. Уговорката между ИЗОХОЛД БГ ЕООД и ГРАДИВ ООД ясно изисква фактуриране и плащане в срок до 15 дни от приемане на работата. И обратна договорка между страните липсва било в последващ анекс, било установима по друг начин. Подчертаното противоречие и необоснованост на твърденията в жалбата се подчертава и от дадените от ИЗОХОЛД БГ ЕООД обяснения и изложена фактология, видно от които от една страна се твърди, че СМР на обекта, находящ се в [населено място] не са изпълнени, същият е в процес на строителство, а окончателни фактури и протоколи обр. 19 не са издавани, но същевременно се твърди, са съставени протоколи за приемане на извършени СМР по смисъла на Наредба №3/31.07.2003г., с които са приети и предадени резултатите от извършените работи по вид и обем.

Действително, представените договори и фактури представляват частни свидетелстващи документи. Страните обаче не могат да се позовават избирателно на едни за сметка на други, също изходящи от тях и съдържащи съгласуване на волите им, за да упражнят валидно и непротиворечиво упражняване на материалното право на приспадане на

данъчен кредит. Ако се приеме, хипотетично, тъй като такова твърдение липсва, но подобна хипотеза е потенциално възможна от данните по делото, че страните са действали в нарушение на цитираната клауза от договора, то с още по-голяма степен - не може да се предположи, че фактурите на които се позовават отразяват вярно и валидно настъпило и възникнало събитие.

И дотук изложеното обосновава както твърдението за липса на реално осъществена доставка от ИЗОХОЛД БГ ЕООД към ГРАДИВ ЕООД, така и липсата на реално осъществена доставка от ГРАДИВ ЕООД към ПРО Е. Г. Д.. И като следствие се налага извода, че е недоказано и използването на доставката в последващата облагаема дейност. Най-малкото, защото видно от документиранието на доставката дори да се приеме, че такава е налице, то дейността дори не е последваща, а предшестваща.

Материално правните предпоставки за възникването на правото на приспадане са формулирани нееднократно в съдебната практика на ВАС, а и тази на СЕС. Както е посочено и в т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело С-18/13 на СЕС /а и в редица други/ "Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и т друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 29 и цитираната съдебна практика). Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано. "/виж решение № 7064 от 10.06.2024 г. на ВАС по адм. д. № 1100/2024 г./.

И напълно относимо към плоскостта на настоящият казус:

„В Решението по дело U. kaupunki, С-184/04, СЕС подчертава, че приспадането на данъка по получените доставки е обвързано със събирането на данъка върху извършените доставки. Според изложеното в Решението по дело С - 334/10 и С-97/90, условие за възникване на правото на приспадане е съответната стока или услуга да се използва за целите на облагаеми доставки. По правило обаче към момента на възникване на правото не може да се определи дали съответната стока/услуга ще се ползва за такива цели, тъй като по принцип правото на приспадане възниква още в момента на получаване на доставката. Действителното използване за целите на облагаеми доставки винаги започва след това, поради което за възникване на правото на приспадане решаващо е само установеното по обективни признаци намерение за такова използване. Обратно, за целите на корекцията на приспадания данък, може да се прецени вече как в действителност са били използвани доставките, по които е упражнено правото на приспадане. Това е така, защото правилата на корекцията целят да увеличат точността на приспаданията така, че да се осигури неутралитета на ДДС по начин, по който осъществените на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане, само доколкото служат за получаване на обложени с такъв данък доставки - С-234/11. /виж решение № 1873 от 19.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 6739/2023 г. и др./.

Т.е. фактическото несъответствие между датите на приобщаването не позволява да се приеме, че доставката е използвана впоследствие в облагаемата дейност на лицето.

В този контекст, съдът, дори да се абстрахира от предходно представените фактури от подизпълнителя А. 93 ЕООД касаещи коренно различен обект, възложен от доставчика ИЗОХОЛД БГ ЕООД, поради техническа грешка/както твърди страната/, то не може да

подмине факта, че договорът между тези две дружества е сключен на 20.01.2023г. Т.е. повече от месец след като крайният резултат от дейността вече е бил предаден от възложителя на РЛ – ПРО Е. Г. Д. на Столична община/13.12.2022г./. А дори да се приеме, че меродавен е договорът между А. 93 ЕООД и Изохолд БГ ЕООД от 3.10.2022г./макар с ненапълно идентичен предмет/, то приемо-предавателният протокол за изпълнение на работата по този договор е от 31.05.2023г., т.е. 6 месеца след като крайният резултат вече е бил отчетен от възложителя на жалбоподателя спрямо СО.

В този смисъл наличието на „гола“ фактура, без никакви реално подкрепящи основания за издаването и заплащането и доказателства не може да обоснове възникване право на данъчен кредит.

Следва ясно да се прокара разграничението между липса на реална доставка и документално необоснована доставка. Доколкото и двете могат да бъдат основание за отказване право на данъчен кредит, респ. начисляване данъчни задължения, то липсата на реално осъществена доставка не е равнозначна на документално неотразена такава. Макар, че в процесният казус са налице основания да се приеме, че и двете обстоятелства са налице.

Както СЕС изрично посочва – принципът на данъчен неутралитет не допуска отричане на материалното право поради неспазване на определени формални документални изисквания в определени хипотези. (виж решения от 12 юли 2012 г., Е.-България транспорт ООД, С-284/11, ЕУ:С:2012:458, т. 62 и цитираната съдебна практика, както и от 28 юли 2016 г., А., С-332/15, ЕУ:С:2016:614, т. 45).

Същевременно обаче, би могло обаче да не бъде така, ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства представянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалните изисквания (решения от 12 юли 2012 г., Е.-България транспорт ООД, С-284/11, ЕУ:С:2012:458, т. 71 и от 28 юли 2016 г., А., С-332/15, ЕУ:С:2016:614, т. 46).

Така, почитаемият Съд на ЕС нееднократно е подчертавал, че реалното осъществяване на доставката, редом с надлежното и фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. / в този смисъл виж т.31, т.3 и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело С-285/11, Б. ЕООД, Е.:ЕУ:С:2012:774/.

Доказателствена тежест за установяване реалното изпълнение на посочените договори, респ. извършването на надлежна насрещна престация по посочените фактури, носи именно дружеството жалбоподател. Наличието на реално изпълнена престация, от своя страна е положителен за жалбоподателя факт, от който същия черпи благоприятни последици, поради което нему и лежи доказателствената тежест да установи съществуването му, каквито указания съдът е дал още с насрочване на делото.

С оглед дотук изложеното следва да се приеме, че е налице фактуриране без установена никаква връзка с целите и същността на предмета на фактурата, което позволява да се заключи, че дори фактурата да се приеме за договор/съгласно трайната практика на ВКС/ то липсата на каквито и да било подкрепящи я доказателства я превръщат в договор без предмет. А с оглед фактите по делото и пълното разминаване в датите и периодите за които се претендира, че доставката е възложена, респ. изпълнена и фактурирана – да се приеме за договор с невъзможен предмет.

Дотук изложеното позволява на съда да не навлиза в допълнителен анализ – както индивидуален на отделните документи, така и в съвкупността на същите. Крайната цел на доставката е била постигната и реализирана много преди възлагането и към и изпълнението и от доставчиците по веригата. В този смисъл въпросът на жалбоподателя –

кой все пак е изпълнил доставката, макар и въпрос резонен, попада напълно отвъд полето на настоящото производство. Именно жалбоподателят претендира право на приспадане на ДК по посочената доставка, поради което следва да докаже и, че той я е извършил. При липса на подобни доказателства, жалбата следва да се остави без разглеждане.

В заключение и предвид факта, че РА се обжалва изцяло, то във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 04.2023 г. в размер на 46,04 лв. по фактури №[ЕГН]/19.03.2023 г., издадена от „ЮСК БУЛ“ ЕООД и №023108431/04.04.2023 г., издадена от „Д. БЪЛГАРИЯ“ ЕООД липсват каквито и да било твърдения от страна на жалбоподателя, още по-малко – доказателства. В този смисъл жалбата му следва да се отхвърли изцяло.

При този изход от спора, основателно, съгласно чл. 161 ал.1 изр.второ ДОПК вр. чл. чл. 24 изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на ответника следва да се присъди сумата от 200лв. Разпоредбата на чл.25 ал.2 от НЗПП предвижда възможност за увеличаване размера на възнаграждението с оглед материалния интерес, каквато претенция обаче не е отправена, респ. съдът не следва да се произнася служебно. Съдът определя дължимото възнагаждение на 200лв. доколкото по делото не е проявена особена процесуална активност, не са ангажирани и представяни докозателства в т.ч. дори и писмени бележки, като доказателствената дейност и аналитчна дейност на ответника е съсредоточена единствено в посочване решението на ВАС/цитирано по-горе/. Същевременно и жалбоподателя също не е осъществил никаква доказателствена дейност налагаща насрещно оборване от ответника.

С оглед номата на чл.226 АПК съдът счита същият размер за обоснован и по отношение на предходното разглеждане на делото на първа и касационна съдебна инстанция, където решаващ въпрос за изхода от спора е единствено приложението на ТР № 3 от 26 юни 2025г. по т.д. № 2 на ОССПВК на ВАС.

Ето защо и в полза на ответника следва да се присъди общ размер на възнаграждението от 600лв.

С цел осуетяване на потенциални спорове относно факта, че предходното разглеждане на делото е риключило преди изменението на чл. 161 ал.1 изр. второ ДОПК, съдът счита за необходимо да посочи, че:

На първо място ответника изрично е поискал заплащане на юрисконсултско възнагаждение, което твърдение, отправено в настоящата инстанция валидно и последно по време, е меродавно и обвързващо съда.

На второ място и с решение от 25 януари, 2024г. по дело С-438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, Е.:ЕУ:С:2024:71, Съдът на ЕС постанови, че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнагаждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноски за адвокатско възнагаждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнагаждение.

Успоредно с това, националният съд не следва да се считан обвързан от минимални размер на разноските, изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004г, предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт. Прибложимата редакция на Наредба № 1/2024 по време изразява ясно принципа, че размерът на възнагаждението за оказваната

от адвоката правна помощ се определя по свободно договаряне въз основа на писмен договор с клиента/чл.1 от Наредбата/. От своя страна чл.2 ал.1 Наредбата предвижда,че при липса на писмен договор възнаграждението се определя от адвокатския съвет съобразно критериите, предвидени в тази наредба.

Дори тези две встъпителни разпоредби очертаващи приложното поле и механизма на определяне възнаграждения изключват възможността за автоматично прилагане на Наредбата спрямо данъчната администрация. Още повече,че видно от мотивите към прииетане самата Наредба същата създава ориентири, а не стандарти на възнаграждението, при запазване водещ принцип- свобода на договаряне.

В настоящият казус нормата на чл.161 ал.1 изр.второ от ДОПК цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този смисъл ориентирите по Наредбата не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите,така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда,обективизиран в процесуалното представителство на ответника – липсва.Всъщност липсва каквато и да била обосновка на претенцията в тази връзка.

Практиката на СЕС е ясна,недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това налице ли е възражение за прекомерност,най-малкото защото по същество СЕС постановява,че всяко позоваване на автоматизъм,изключващ свободата на договаряне,при определяне размерите на възнаграждението разкрива антиконкурентна същност. Респ. тази наредба не може и не следва да бъде годен,обвързващ съда, норматив за присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

Отчитайки,че юрисконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от името на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита,че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ.

Доколкото разноските се дължат в лева,съобразно посочените нормативни актове, но предвид факта,че съгласно Закона за въвеждане в еврото в Република България разплащането се осъществява в евро,съдът счита,че точното превалутиране и спазването изискваният на ЗВЕРБ е въпрос по изпълнение на акта.

С оглед всичко гореизложено и на основание чл. 160 ал.1 предл.четвърто от ДОПК,Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Градив“ ООД, [населено място], ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221423003608-091-001 / 26. 02. 2024 г., издаден от Д. К.,в качеството на орган възложил ревизията и З. Ц. – ръководител на ревизията - органи по приходите при ТД на НАП В., потвърден с Решение № 691 / 21. 05. 2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП” с който и по отношение на жалбоподателя са установени задължения в размер на 42 610.04лв. по ЗДДС и лихви за просрочие в размер на 4 380,92лв.

ОСЪЖДА „Градив“ ООД, [населено място], ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 600/шестстотин/ лева съдебно-деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред ВАС в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: