Р Е Ш Е Н И Е
№ 43852

гр. София, 09.11.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Трето отделение 80 състав,** в публично заседание на 29.10.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **11025** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във връзка с чл. 144 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на „ПИФЕР“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], сграда 21, ет. 2, представлявано от управителя М. И. Я.-П., подадена чрез пълномощника адвокат И. М. със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх. „В“, против Ревизионен акт № Р-22221025003943-091-001 от 24.03.2026 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) С., потвърден с Решение № 901 от 01.07.2026 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на НАП, в частта, с която за данъчен период м. юни 2025 г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 14 997,89 евро (равностойни на 29 333,33 лева) по фактура № [ЕГН] от 01.04.2025 г. и кредитно известие № [ЕГН] от 16.06.2025 г., издадени от „И.Л.П.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и декларираният данък върху добавената стойност (ДДС) за възстановяване в размер на 17 403,89 евро (равностойни на 34 039,06 лева) е намален на 2 406,00 евро (равностойни на 4 705,73 лева).

В жалбата са изложени подробни съображения за незаконосъобразност и необоснованост на оспорения ревизионен акт. Жалбоподателят поддържа, че ревизионното производство е проведено при нарушение на основните принципи по чл. 2, чл. 3, чл. 5 и чл. 6 от ДОПК и задължението за обективно събиране и анализ на доказателствата по чл. 37, ал. 1 от ДОПК.

Твърди, че услугите по процесния договор за консултантска дейност от 02.01.2025 г. са реално осъществени от доставчика „И.Л.П.“ ЕООД, приети са с двустранни приемо-предавателни протоколи и са пряко използвани за извършване на последващи облагаеми доставки към чуждестранни клиенти на дружеството. Изтъква, че фактурата и кредитното известие отговарят на изискванията на ЗДДС, надлежно са отразени в счетоводството и дневниците за продажби на доставчика, данъкът е начислен правомерно, а възнаграждението е разплатено по банков път. Поддържа още, че законът не поставя като условие за признаване на данъчен кредит материалната и кадровата обезпеченост на доставчика, както и че липсват доказателства за участие в данъчна измама. Направено е искане за отмяна на ревизионния акт в обжалваната част, признаване на правото на данъчен кредит, възстановяване на пълния размер на декларирания ДДС, ведно със законната лихва по чл. 92, ал. 10 от ЗДДС за периода на забавата, както и присъждане на направените по делото разноски съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата като неоснователна и моли съда да я отхвърли. Поддържа изцяло фактическите констатации и правните изводи, изложени в ревизионния акт и потвърдителното решение на ОДОП. Излага съображения, че жалбоподателят не е доказал реалното престиране на консултантските услуги, липсва конкретизация на предмета във фактурата и съпътстващите документи, не са ангажирани годни писмени доказателства за предаване на материализиран резултат, а договорените отношения между свързаните дружества имат симулативен характер и целят единствено формиране на данъчно предимство. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните по делото писмени доказателства по реда на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намира за установено следното от фактическа и правна страна:

Ревизионният акт е обжалван изцяло по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ С. съгласно изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК. Решаващият орган се е произнесъл с Решение № 901 от 01.07.2026 г., с което е потвърдил ревизионния акт. Видно от приложеното Удостоверение за извършено връчване по електронен път, решението е връчено на жалбоподателя на 10.07.2026 г. в 11:34:47 часа чрез активиране на електронна препратка от посочените от дружеството електронни адреси за кореспонденция. Срокът по чл. 156, ал. 1 от ДОПК за съдебно обжалване е 14-дневен и изтича на 24.07.2026 г. (присъствен ден). Жалбата до Административен съд София-град е подадена чрез решаващия орган на 24.07.2026 г., заведена с вх. № Ж-0001-421 от 24.07.2026 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С., видно от данните в придружителното писмо и входящия номер на документа. Обстоятелството, че административната преписка е изпратена в съда чрез Системата за сигурно електронно връчване на 02.09.2026 г., не променя факта на своевременното упражняване на правото на оспорване пред органа по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена от легитимирано лице с правен интерес, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът извършва цялостна служебна проверка за законосъобразността и валидността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Ревизионното производство е възложено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221025003943-020-001 от 01.08.2025 г., връчена по електронен път на 11.08.2025 г., издадена от П. Г. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., надлежно оправомощена със Заповед № РД-01-404 от 27.05.2024 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП С. на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Срокът на ревизията е удължаван със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221025003943-020-002 от 10.10.2025 г., № Р-22221025003943-020-003 от 10.11.2025 г. и № Р-22221025003943-020-004 от 10.12.2025 г., издадени от същия компетентен орган. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221025003943-092-001 от 02.02.2026 г., подписан с квалифицирани електронни подписи от определените ревизиращи органи Т. Б. Н. (ръководител на ревизията) и П. Г. Г. (възложил ревизията). Ревизионният доклад е връчен редовно на 23.02.2026 г., като срещу него е подадено писмено възражение в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Оспореният Ревизионен акт № Р-22221025003943-091-001 от 24.03.2026 г. е издаден съвместно от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията, в съответствие с чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената от закона писмена електронна форма и съдържа задължителните реквизити по чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

Решение № 901 от 01.07.2026 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. е издадено от заместник-директора Д. Х. К., оправомощен на основание чл. 84 от Закона за държавния служител и чл. 10, ал. 1, т. 1 от Закона за НАП със Заповед № ЗЦУ-ОПР-16 от 09.06.2023 г. и Заповед № З-ЦУ-30-951 от 03.06.2026 г. на изпълнителния директор на НАП да изпълнява правомощията на директор на дирекция „ОДОП“ С., включително тези по чл. 152, ал. 2 от ДОПК, при отсъствие на титуляря Е. С. П. за периода от 29.06.2026 г. до 01.07.2026 г. включително. Техническото изписване на датата „01.04.2026 г.“ в титулната част на акта е изолирана явна фактическа грешка, която се опровергава от съдържанието на акта, цитираните в него заповеди от юни 2026 г., датата на издаване на електронния подпис (01.09.2026 г.) и удостоверението за връчване, сочещо Решение № 901 от 01.07.2026 г. С оглед на това оспореният административен акт е издаден от компетентни органи при спазване на процесуалните правила и не страда от пороци, обуславящи неговата нищожност.

От фактическа страна по делото се установява, че „ПИФЕР“ ООД е регистрирано по ЗДДС лице с предмет на дейност предоставяне на консултантски и посреднически услуги. Съдружници в дружеството са М. И. Я.-П. и И. П. П. (майка и син), притежаващи по 50 % от дяловете. Прекият доставчик „И.Л.П.“ ЕООД е еднолично търговско дружество, чийто едноличен собственик на капитала и управител е същият И. П. П.. Двете дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „ж“ от ДР на ДОПК и ползват един и същ адрес на управление и за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], сграда 21, ет. 2.

През данъчен период м. юни 2025 г. „ПИФЕР“ ООД е включило в дневника си за покупки и в справката-декларация по ЗДДС данъчни документи, издадени от „И.Л.П.“ ЕООД, както следва: фактура № [ЕГН] от 01.04.2025 г. с данъчна основа 110 320,00 евро (равностойна на 215 766,70 лева) и ДДС 22 064,00 евро (равностоен на 43 153,33 лева), и кредитно известие № [ЕГН] от 16.06.2025 г. към същата фактура с данъчна основа -35 330,27 евро (равностойна на -69 100,00 лева) и ДДС -7 066,05 евро (равностоен на -13 820,00 лева). Н. размер на упражнения данъчен кредит е 14 997,89 евро (равностоен на 29 333,33 лева). Като предмет на стопанската операция във фактура № 68 е вписано: „т. 1. плащане по договор от 02.01.2025 г. и т. 2. приспадане на аванс по фактура № 67/23.01.2025 г.“, а в кредитно известие № 70 като основание е посочено „грешно начислена сума“.

Между страните е представен договор за консултантска дейност от 02.01.2025 г. със срок на действие до 31.12.2028 г., с който „ПИФЕР“ ООД възлага на „И.Л.П.“ ЕООД консултиране по широк спектър от програми и проекти в областта на сигурността и отбраната, модернизация на В. сили, Сухопътните войски, Военновъздушните сили и Специалните сили, киберзащита, дрон и антидрон решения, противовъздушна отбрана, модернизация на военна техника, координация на работни групи по ЗОП, маркетингови проучвания и участие в офсетни проекти, подпомагане при срещи, техническо обучение и разрешаване на спорове. Съгласно чл. 4 от договора възложителят се задължава да заплаща резултативно възнаграждение спрямо изпълнените дейности по отделните проекти. Договорът не съдържа клаузи за авансови плащания, нито методология или критерии за формиране на цената.

В хода на ревизията и при насрещната проверка на доставчика не са представени първични документи, удостоверяващи реално осъществена дейност по договора – липсват двустранно съставени и подписани приемо-предавателни протоколи за извършена и приета работа, конкретни експертни анализи, писмени становища, доклади, проекти, презентации, съгласувателни програми или протоколи от проведени работни срещи. Не са представени количествено-стойностни сметки или калкулация на себестойността на отделните услуги (труд, часова ставка, конкретни експерти). Представеният отчет за извършена работа от управителя И. П. П. е недатиран, не съдържа входящ или изходящ номер и описва бланкетно общи действия като „посещения във В. и Б.“, „презентации по проект“, „преговори с Министерство на отбраната“ и „преводи на документи“. По-голямата част от описаните в отчета събития визират времеви интервали от 01.01.2024 г. до 31.12.2024 г., предхождащи сключването на процесния договор от 02.01.2025 г. За твърдените пътувания, командировки и срещи не са ангажирани никакви разходооправдателни документи – заповеди за командировка, билети, горивни разписки, фактури за нощувки или кореспонденция.

От приложените данни за кадровата обезпеченост на „И.Л.П.“ ЕООД се установява, че през ревизирания период дружеството има сключени трудови договори с общо седем лица: управител, маркетинг анализатор, директор маркетинг, двама шофьори, счетоводител и хигиенист. По преписката не са ангажирани доказателства посочените лица да притежават специфична професионална квалификация, военна експертиза, научно звание, сертификати или разрешения за достъп до класифицирана информация в специфичните и високотехнологични области, визирани в предмета на договора.

По отношение на разплащанията се установява, че на 07.03.2025 г. жалбоподателят е наредил банков превод към „И.Л.П.“ ЕООД в размер на 89 987,37 евро (равностойни на 176 000,00 лева) с основание „по фактура № 68“. Тази сума не кореспондира с фактурираната крайна стойност от 132 384,00 евро (258 920,00 лева), нито с данъчната основа от 110 320,00 евро (215 766,70 лева), нито с посочената във фактурата стойност за плащане на първи ред от 188 053,15 евро (367 800,00 лева). В съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал нови писмени или гласни доказателства и не е направил доказателствени искания.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква за регистрираното лице за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка от регистриран по този закон доставчик, когато същите се използват за целите на извършваните от него облагаеми доставки. По силата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга, а данъчното събитие съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС възниква на датата, на

която услугата е завършена и престирана.

Упражняването на правото на данъчен кредит предполага кумулативното наличие на материалноправните и формалните предпоставки, установени в ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО. Притежаването на данъчен документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС и счетоводното му отразяване в дневниците за покупки и продажби съставляват формална предпоставка, но сами по себе си не са достатъчни, за да породят право на данъчен кредит, ако липсва реално осъществена стопанска операция (доставка). В данъчния процес тежестта за доказване на фактите, от които се черпи изгодно правно последствие – възникването на правото на данъчен кредит, лежи изцяло върху ревизираното лице съгласно чл. 170, ал. 1 от АПК във връзка с чл. 37, ал. 2 от ДОПК.

При доставки на нематериални, в частност консултантски услуги, които не оставят пряка материална следа в патримониума на получателя, доказването на реалността изисква представяне на категорични доказателства относно конкретното възлагане, индивидуалния вид и обем на извършената интелектуална дейност, времето и начина на изпълнение, лицата, които са престирали труда, както и предаването и приемането на материализирания резултат от доставчика на получателя (така Решение № 2320 от 01.03.2016 г. по адм. д. № 6308/2014 г. и Решение № 8951 от 18.07.2016 г. по адм. д. № 16078/2013 г. на ВАС). В настоящия случай жалбоподателят не е представил нито един първичен счетоводен или търговски документ, удостоверяващ предаването и приемането на какъвто и да било резултат от консултирането. Твърдението в жалбата за наличие на надлежни приемо-предавателни протоколи остана напълно недоказано, като такива липсват в административната преписка и не бяха представени пред съда.

Процесната фактура № 68 от 01.04.2025 г. не съдържа изискуемото от чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС и чл. 226, т. 6 от Директива 2006/112/ЕО описание на вида и обхвата на извършените услуги, а съдържа единствено бланкетен текст „плащане по договор от 02.01.2025 г.“. Тази непълнота не е преодоляна чрез съпътстваща документация. Рамковият характер на договора от 02.01.2025 г., липсата на единични цени, часови ставки и калкулация на възнаграждението, както и пълната липса на мотивировка и основание за издаване на кредитно известие № 70 от 16.06.2025 г. с текст „грешно начислена сума“, изключват възможността да се установи действително разменена насрещна престация.

Недатираният отчет не притежава материална доказателствена сила, тъй като не установява времето и автора на съставянето му, а описаните в него действия се отнасят предимно за минал период през 2024 г., предхождащ възникването на облигационната връзка между страните. За твърдените срещи с чуждестранни компании и държавни органи липсва каквато и да е документална следа. Наред с това, съпоставката на предмета на дейност и липсата на специализиран експертен капацитет у наетия персонал на доставчика допълнително подкрепят извода за фиктивно документиране на процесните услуги.

Дори спорната фактура да се разглежда като документ за предварително (авансово) плащане по смисъла на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, право на данъчен кредит не възниква. Съгласно константната практика на Съда на Европейския съюз (Решение от 21.02.2006 г. по дело BUPA Hospitals, C-419/02; Решение от 13.03.2014 г. по дело Firin, C-107/13; Решение от 19.12.2012 г. по дело O., C-549/11) и практиката на ВАС (Решение № 3974 от 08.04.2026 г. по к.адм.д. № 1006/2026 г.), за да стане данъкът изискуем при авансово плащане преди доставката, е необходимо всички релевантни елементи на бъдещото данъчно събитие да са вече известни и конкретните стоки или

услуги да са точно определени към момента на плащането. В настоящия случай договорът предвижда единствено неопределени бъдещи резултати по широк кръг направления без гарантирана сигурност на осъществяването им, липсва уговорка за авансиране, а нареденото частично банково плащане не съответства на фактурираните стойности. При тези данни предварително плащане за напълно неопределени услуги не поражда изискуемост на данъка по чл. 25, ал. 7 от ЗДДС и не дава основание за приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

Безспорно установената институционална и персонална свързаност между управителите и собствениците на капитала на двете дружества, общият им адрес и съставянето на данъчни документи с неясно съдържание без реално престиране на труд обосновават извода, че жалбоподателят е знаел, че участва в симулативна конструкция, създадена с единствена цел неоснователно получаване на данъчно предимство (в този смисъл Определение на СЕС от 09.01.2023 г. по дело A.T.S. 2003, C-289/22 и Решение от 13.02.2014 г. по дело M. Pen, C-18/13). Поради това органите по приходите законосъобразно са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 14 997,89 евро на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

Претенцията на жалбоподателя за присъждане на законна лихва по реда на чл. 92, ал. 10 от ЗДДС върху претендирания за възстановяване данък е неоснователна. Нормата на чл. 92, ал. 10 от ЗДДС регламентира, че данък, подлежащ на възстановяване, който е невъзстановен без основание или поради отпаднало основание в законоустановените срокове, се възстановява заедно със законната лихва. Тъй като с оспорения ревизионен акт законосъобразно е отказан данъчният кредит в размер на 14 997,89 евро и деклариранията за възстановяване данък правилно е редуциран от 17 403,89 евро на 2 406,00 евро, за непризнатата разлика не е налице данък, подлежащ на възстановяване. По отношение на признатия остатък от 2 406,00 евро (равностоен на 4 705,73 лева) ревизионният акт не съдържа отказ за възстановяване, а същият е установен като остатък за приспадане по реда на чл. 92, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, поради което предпоставките за начисляване на лихва по чл. 92, ал. 10 от ЗДДС в настоящото производство не са налице.

С оглед на изложеното оспореният ревизионен акт в потвърдената с решението на директора на дирекция „ОДОП“ С. част се явява изцяло правилен и законосъобразен, а подадената срещу него жалба следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора на жалбоподателя не се дължат разноски съгласно чл. 161, ал. 1 от ДОПК. На основание чл. 161, ал. 1, изречение трето от ДОПК в полза на ответната дирекция „ОДОП“ С. следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение. Съобразно разпоредбата на чл. 161, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ, с оглед материалния интерес по делото (14 997,89 евро), фактическата и правна сложност и проведеното едно открито съдебно заседание, съдът определя юрисконсултско възнаграждение в размер на 150,00 евро (сто и петдесет евро), платими от жалбоподателя.

Мотивиран от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 80-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПИФЕР“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], сграда 21, ет. 2, против Ревизионен акт № Р-22221025003943-091-001 от 24.03.2026 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 901 от 01.07.2026 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП, в частта, с която за данъчен период м. юни 2025 г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 14 997,89 евро (равностойни на 29 333,33 лева) по фактура № [ЕГН] от 01.04.2025 г. и кредитно известие № [ЕГН] от 16.06.2025 г., издадени от „И.Л.П.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и декларираният данък върху добавената стойност за възстановяване е намален от 17 403,89 евро (равностойни на 34 039,06 лева) на 2 406,00 евро (равностойни на 4 705,73 лева), както и по претенцията за присъждане на законна лихва по чл. 92, ал. 10 от ЗДДС.

ОСЪЖДА „ПИФЕР“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите сумата в размер на 150,00 евро (сто и петдесет евро), представляваща юрисконсултско възнаграждение за настоящата съдебна инстанция.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.