

РЕШЕНИЕ

№ 17027

гр. София, 04.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 09.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **2901** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], и електронни адреси: [електронна поща] и [електронна поща], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221724001754-091-001/11.11.2024 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221724194274-003-001/12.11.2024 г., издадени от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и М. С. С. – ръководител на ревизията, потвърдени с Решение № 97/31.01.2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., в частта, с която на дружеството са установени задължения по ЗДДС в размер на 56 537,27 лв. главница и лихви в размер на 8 390,90 лв. за данъчни периоди м. 08.2022 г., м. 09.2022 г., от м. 07.2023 г. до м. 11.2023 г., м. 01.2024 г. и м. 02.2024 г., вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ТРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД и „НАС 30“ ЕООД, както и вследствие извършена корекция поради неотразено кредитно известие, издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД.

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност на ревизионния акт и РАПРА. Твърди се, че същите са постановени в противоречие с материалноправните разпоредби на закона и при съществени нарушения на процесуалните правила. Сочи се, че органите по приходите са тълкували установените факти и обстоятелства в отклонение от правилата на формалната и правната логика, поради което са достигнали до неправилни изводи. Подчертава се, че в хода на ревизията са били представени и проверени първични счетоводни документи, издадени и

получени от жалбоподателя, както и счетоводни и отчетни регистри, свързани с процесните фактури, но същите не са били обсъдени надлежно. Твърди се още, че непредставянето на доказателства от доставчиците не съставлява самостоятелно основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит. Оспорва се и извършената корекция във връзка с неотразеното кредитно известие, издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД. В подкрепа на тезата си жалбоподателят се позовава на практика на Съда на Европейския съюз. Иска се отмяна на ревизионния акт, както и присъждане на направените по делото разноски.

В проведеното по делото съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, не изпраща представител.

Ответникът, редовно уведомен, не изпраща представител.

Административен съд София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката и, след като извърши служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намира за установено следното:

Жалбата е подадена в рамките на срока за съдебно обжалване на РА, поправен с РАПРА, от надлежна страна, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221724001754-020-001/10.04.2024 г., връчена по електронен път на 29.04.2024 г., изменена със Заповед № Р-22221724001754-020-002/09.07.2024 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 01.08.2022 г. до 30.09.2022 г. и от 01.07.2023 г. до 29.02.2024 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221724001754-092-001/14.10.2024 г., връчен по електронен път на 14.10.2024 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу направените с ревизионния доклад предложения за установяване на задължения.

Ревизията е приключила с издаването на РА № Р-22221724001754-091-001/11.11.2024 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и М. С. С. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 11.11.2024 г. С него са установени задължения за ДДС в размер на 56 637,47 лв., както и лихви по чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ в размер на 8 390,90 лв.

Поради констатирана техническа грешка в таблица 1 за м. 08.2022 г. е издаден РАПРА № П-22221724194274-003-001/12.11.2024 г., с който е прието, че установеният ДДС за внасяне е в размер на 56 537,27 лв., при непроменен размер на лихвите.

С ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ТРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД и „НАС 30“ ЕООД. Констатирано е още, че жалбоподателят не е отразил кредитно известие № [ЕГН]/31.10.2023 г. към фактура № [ЕГН]/31.10.2023 г. с данъчна основа 87 000,00 лв. и ДДС 17 400,00 лв., издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД, поради което е извършена корекция на ползвания данъчен кредит със сумата 17 400,00 лв.

По повод доначисления ДДС в размер на 1 017,04 лв. във връзка с непредставени доказателства за извършен транспорт до страни – членки на Европейския съюз, жалбоподателят не е направил изрична претенция за отмяна на акта и в тази част същият е влязъл в сила.

В хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД, подробно

описани в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени по електронен път две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени доказателства, описани в РД. Извършено е и посещение в офиса на дружеството с цел преглед на първични и вторични счетоводни документи, което е обективизирано с Протокол № 2106746/28.08.2024 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221424086854-141-001/02.07.2024 г., на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221724086853-141-001/04.06.2024 г., на „ГРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221724086852-141-001/04.06.2024 г., на „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221024086850-141-001/02.07.2024 г., на „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22220224086824-141-001/04.06.2024 г. и на „НАС 30“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221324088953-141-001/02.07.2024 г.

При извършените насрещни проверки посочените доставчици не са представили доказателства, тъй като исканията за представяне на документи и писмени обяснения са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие, с изключение на тези до „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, които са връчени електронно. Констатирано е още, че „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД и „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД не са отразили в дневниците си за продажби издадените от тях фактури.

Ревизиращият екип е установил, че жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/25.08.2022 г. и фактура № [ЕГН]/23.09.2022 г., издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, в общ размер на 6 748,33 лв. за м. 08.2022 г. и м. 09.2022 г. Прието е, че съгласно представените копия на фактурите предмет на доставките са безалкохолни напитки – кока кола и фанта, като освен доказателства за плащане по банков път други съпровождащи документи не са представени.

Ревизиращите са установили, че от „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД е издадена фактура № 25/27.07.2023 г. с начислен ДДС в размер на 4 733,33 лв., с предмет редене на гранитогрес и гипскартон. Достигнали са до извод, че липсват данни на кой обект е извършена услугата, не са представени приемо-предавателни протоколи, както и доказателства за закупени и вложени материали. От извършена проверка в информационната система на НАП не са установени данни дружеството да е имало назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения за процесния период.

По отношение на „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД и „НАС 30“ ЕООД ревизиращият екип е установил, че жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит съответно в размер на 710,45 лв. и 1 078,68 лв. по фактури с предмет монтаж и баланс на гуми, както и подова замазка, лепило за газобетон, силикон и шперплат. Ревизиращите са приели, че представените фискални касови бонове не са достатъчни да установят реалността на доставките, доколкото липсват други съпътстващи документи, включително за кое МПС са предназначени гумите, в кой обект са вложени материалите, както и данни за кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчиците. От извършена проверка в информационната система на НАП не са установени данни за покупки на съответните материали, нито за стопанисвани сервизни обекти и технически средства, необходими за извършване на фактурираните дейности.

Ревизиращият екип е установил, че по фактури № 12/18.09.2023 г. и № 13/26.09.2023 г., издадени от „ГРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 506,66 лв. Предметът на доставките е посочен като услуги по договори за доставки на

стоки, съответно от 01.03.2023 г. и от 20.09.2023 г. Представени са платежни нареждания за извършени плащания по банков път и счетоводна справка за отразяване на фактурите по сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Не са представени други съпровождащи документи, договорите, лицата, извършили услугите, вложени материали и др. От извършена проверка в информационната система на НАП не са установени данни дружеството да е разполагало с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

Ревизиращите са установили също така, че по седем фактури, издадени от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 966,67 лв. за данъчни периоди м. 11.2023 г., м. 01.2024 г. и м. 02.2024 г. Представен е рамков договор от 01.12.2023 г. за извършване на груби строително-монтажни работи за обекти в землището на [населено място], [община]. От съдържанието на този договор се установява, че изпълнителят е поел задължение за полагане на армировка, кофраж и бетон, като конкретните количества е следвало да бъдат определяни с количествено-стойностни сметки. Такива не са представени. Липсват и актове обр. 19, приемо-предавателни документи, доказателства за вложени материали, използвана механизация, транспорт, лица, изпълнили работите, както и доказателства за приемане на резултата. В част от фактурите е посочено „СМР за гара Я.“, както и „подготовка и почистване за полагане на асфалт“, без конкретизация на обекта. Представено е и възлагателно писмо за СМР в еднофамилна жилищна сграда в [населено място]. От извършена проверка в информационната система на НАП не са установени данни доставчикът да е разполагал с назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

На 29.10.2024 г. ревизиращият екип е уведомен от органите по приходите, извършващи проверка за установяване на факти и обстоятелства относно „АЧО ФАКТОР“ ЕООД, за издадено от това дружество кредитно известие, което не е отразено от „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД. При извършената във връзка с това проверка е установено, че по отношение на жалбоподателя е издадено кредитно известие № [ЕГН]/31.10.2023 г. към фактура № [ЕГН]/31.10.2023 г. с данъчна основа 87 000,00 лв. и ДДС 17 400,00 лв. Констатирано е, че „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД е отразило фактура № [ЕГН]/31.10.2023 г. и е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по нея, но не е отразило издаденото към същата кредитно известие. От страна на „АЧО ФАКТОР“ ЕООД са представени фактурата и кредитното известие, издадено във връзка с неосъществена сделка по асфалтиране, съгласно сключен между страните договор за услуга от 30.10.2023 г. От страна на жалбоподателя са представени писмени обяснения, съгласно които е получена единствено фактура № [ЕГН]/31.10.2023 г., но не и издаденото към нея кредитно известие, като е посочено още, че по фактурата не са извършвани плащания. В тази връзка от органите по приходите е изготвена и изпратена покана по чл. 103 от ДОПК № П-22221724176655-177001/23.10.2024 г., с която „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД е поканено да извърши корекция на ползания данъчен кредит чрез отразяване на кредитно известие № [ЕГН]/31.10.2023 г., каквато корекция не е извършена. Допълнително, по електронен път на 04.11.2024 г. е представено писмено разяснение от управителя на „АЧО ФАКТОР“ ЕООД относно издадените фактури и кредитното известие във връзка със сключения между двете дружества договор за услуга, в което е посочено, че на 31.10.2023 г. на електронен адрес [електронна поща] са изпратени договорът за услугата, която е следвало да бъде извършена, както и фактура № [ЕГН]/31.10.2023 г. на стойност 104 400,00 лв. Посочено е още, че след като услугата по договора не е била осъществена и по фактурата не е имало плащане, е издадено кредитно известие № [ЕГН]/31.10.2023 г., което е изпратено на същия електронен адрес на 07.11.2023 г. Установено е също, че на 01.11.2023 г. е издадена фактура № [ЕГН]/01.11.2023 г. на стойност 3 500,00 лв., по която е извършено плащане по банков път на 30.11.2023 г., като фактурата е изпратена на същия електронен адрес на 12.12.2023 г. При тези

данни ревизиращите са достигнали до извод, че е налице основание за извършване на корекция в посока намаление на ползвания данъчен кредит в размер на 17 400,00 лв. на основание чл. 78 от ЗДДС за данъчен период м. 10.2023 г., въз основа на издаденото от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД кредитно известие по чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, което не е било отразено от ревизираното лице съобразно изискването на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх. № 53-06-13582/27.11.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С., във връзка с която с Решение № 97/31.01.2025 г. директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. е потвърдил Ревизионен акт /РА/ № Р-22221724001754-091-001/11.11.2024 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221724194274-003-001/12.11.2024 г., издадени от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и М. С. С. – ръководител на ревизията, в оспорената част.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред, като по жалбата е образувано настоящото дело. По делото е приета административната преписка, както и допълнително представени писмени доказателства.

За установяване на спорните по делото обстоятелства, по искане на жалбоподателя, съдът е допуснал и изслушал съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице Б. Д. Б., която съдът обсъди в съвкупност с останалите доказателства по делото. Съдът намира, че заключението следва да бъде кредитирано в онази му част, в която вещото лице, въз основа на представените по делото допълнителни съпроводителни документи, счетоводните записвания и отчетните регистри на жалбоподателя, е установило начина на осчетоводяване на процесните фактури, отразяването им в дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС, както и наличните данни за извършени плащания. В тази част експертизата има значение за изясняване на счетоводното третиране на документите. От заключението се установява, че процесните фактури са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя, включени са в съответните дневници за покупки и справки-декларации по ЗДДС, а по част от тях са налице и данни за извършени плащания. По отношение на неотразеното кредитно известие, издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД, експертизата също потвърждава, че същото не е намерило отражение в дневника за покупки на дружеството за съответния данъчен период. В останалата ѝ част заключението не може да обоснове самостоятелен извод за реално осъществяване на процесните доставки, доколкото вещото лице не установява нови обективни факти относно предаването на стоки, извършването на услуги, кадровата, материалната и техническата обезпеченост на доставчиците, а извежда констатациите си въз основа на вече наличните по делото документи. Следователно експертизата е относима към счетоводното и документалното отражение на фактурите, но не е достатъчна сама по себе си да установи реалното изпълнение на удостоверените с тях доставки.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден от решаващия орган, е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

Процесният РА № Р-22221724001754-091-001/11.11.2024 г., поправен с РАПРА № П-22221724194274-003-001/12.11.2024 г., е издаден от компетентни органи – М. Й. С., в

качеството на орган, възложил ревизията, и М. С. С. – ръководител на ревизията.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1 – 8 ДОПК, в т.ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС и акцесорните им лихви, както и съответна разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Ревизионният доклад, на основание чл. 120, ал. 2 ДОПК, е неразделна част от ревизионния акт. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите, обективирани в РД.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до неговата незаконосъобразност. В хода на ревизионното производство са били предприети необходимите действия по събиране и проверка на доказателства, включително чрез искания за представяне на документи и писмени обяснения, насрещни проверки и преглед на счетоводни документи в офиса на дружеството.

Предмет на оспорване пред настоящата инстанция е ревизионният акт, поправен с РАПРА, в частта, с която на жалбоподателя са установени задължения по ЗДДС в размер на 56 537,27 лв. главница и лихви в размер на 8 390,90 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ТРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД и „НАС 30“ ЕООД, както и от извършената корекция във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от наличието на реално извършена облагаема доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка, а по силата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС това право възниква само доколкото стоките и услугите се използват за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки. Следователно притежаването на фактура, нейното счетоводно отразяване и включването ѝ в отчетните регистри не са достатъчни сами по себе си, ако не се установи реално настъпване на данъчното събитие.

По отношение на фактурите, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, съдът намира следното:

Ревизиращият екип е установил, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/25.08.2022 г. и фактура № [ЕГН]/23.09.2022 г., издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, в общ размер на 6 748,33 лв. за данъчни периоди м. 08.2022 г. и м. 09.2022 г. Прието е, че съгласно представените копия на фактурите предмет на доставките са безалкохолни напитки, като извън самите фактури и доказателствата за плащане по банков път не са представени други съпровождащи документи. Установено е още, че фактурите не са намерили отражение в дневниците за продажби на доставчика.

За изясняване на спорните по делото обстоятелства съдът обсъди и заключението на приетата съдебно-счетоводна експертиза в относимата му към тези доставки част. От същото се установява, че процесните фактури са осчетоводени при жалбоподателя по дебитата на сметка 304 „Стоки“ и по кредита на сметка 401 „Доставчици“, като са включени

и в дневника за покупки и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. От експертизата се установява още, че по фактура № [ЕГН]/25.08.2022 г. са заведени 34 102 броя кутийки кока-кола от 0,33 л., а по фактура № [ЕГН]/23.09.2022 г. – 5 900 броя бутилки „Кока-кола“ от 2 л. и 3 000 броя бутилки „Фанта“ от 2 л. Въз основа на представените складови данни вещото лице е проследило движението на тези артикули по количество и стойност.

От заключението е видно, че по отношение на артикул „Кока-кола“ – 2 л. закупеното количество е намерило отражение в последващо изписване. Вещото лице е посочило също, че заведените и изписани от склада количества „Кока-кола“ от 2 л. и „Фанта“ от 2 л. за периода от септември до декември 2022 г. са отразени съответно в Таблица № 9 и Таблица № 10. По отношение на артикул „Кока-кола“ – 0,33 л. вещото лице изрично е посочило, че през същия период са налице и други доставки на същия артикул, поради което практически е невъзможно да се даде конкретен отговор дали именно закупеното количество по процесната фактура е реализирано в отчетния период, респективно дали направените разходи по тази фактура са намерили отражение в разходната част на отчета за приходите и разходите или са отчетени като стокови наличности.

При така установеното съдът приема, че експертизата е относима към счетоводното и складово отражение на процесните фактури, както и към движението на стоки от съответния вид в счетоводството на жалбоподателя. Същата обаче не е достатъчна да обоснове извод за реално осъществени доставки именно от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД. Това е така, тъй като установеното от вещото лице касае счетоводното записване на фактурите, завеждането на стоките по склад и движението на стоки от съответния вид, включително на артикулите „Кока-кола“ от 2 л. и „Фанта“ от 2 л., но не и реалното предаване на процесните количества от посочения във фактурите доставчик. Наред с това, по отношение на част от количествата самото вещо лице не е могло да даде категоричен отговор дали именно стоките по процесната фактура са реализирани в отчетния период, предвид наличието на други доставки на същия артикул. Ето защо експертизата не разколебава извода на органите по приходите, че липсват достатъчно убедителни доказателства за реално изпълнение на доставките от именно този доставчик.

По отношение на фактурата, издадена от „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД, съдът намира следното:

Ревизиращият екип е установил, че по фактура № [ЕГН]/27.07.2023 г., издадена от „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД, жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 733,33 лв. с предмет редене на гранитогрес и гипскартон. Прието е, че липсват данни на кой обект е извършена услугата, не са представени приемо-предавателни протоколи, както и доказателства за закупени и вложени материали. Установено е също, че от извършена проверка в информационната система на НАП не са налице данни дружеството да е разполагало с назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения за процесния период.

Тези констатации не се опровергават от приетата съдебно-счетоводна експертиза. От нея се установява, че фактурата е осчетоводена при жалбоподателя по разходна сметка 602/11 „Разходи за строителство“, включена е в дневника за покупки и в справката-декларация по

ЗДДС за м. 07.2023 г. Наред с това от заключението е видно, че между приложените по делото и предоставените на вещото лице документи не са налични съпровождащи документи по доставката по фактурата, издадена от „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД. От таблицата относно плащанията е видно още, че е посочена сума по фактурата, но липсва информация в представените документи, а от таблицата за счетоводните операции по плащанията се установява, че не е отразено осчетоводяване на плащане по тази фактура.

При така установеното съдът приема, че експертизата установява единствено счетоводното отражение на фактурата при жалбоподателя, но не и реалното извършване на фактурираната услуга. Липсата на съпровождащи документи, установена и от вещото лице, съпада с констатациите на органите по приходите и не ги опровергава. Следователно заключението не разколебава извода, че не са представени достатъчно доказателства относно обекта на изпълнение, вида и обема на извършените работи и приемането на резултата, поради което отказът на право на приспадане на данъчен кредит по тази фактура е законосъобразен.

По отношение на фактурата, издадена от „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, съдът намира следното:

Ревизиращите са установили, че по фактура № [ЕГН]/17.08.2023 г., издадена от „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 710,45 лв., като фактурата е с предмет, свързан с монтаж и баланс на гуми. Прието е, че представеният фискален касов бон не е достатъчен да установи реалността на доставката, доколкото липсват други съпровождащи документи, включително за кое МПС се отнася доставката, както и данни относно кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчика.

От приетата съдебно-счетоводна експертиза се установява, че процесната фактура е осчетоводена при жалбоподателя по разходна сметка 602/3 „Разходи за поддръжка на МПС“, отразена е в дневника за покупки и в справката-декларация по ЗДДС за м. 08.2023 г. Установява се още, че между приложените по делото и предоставените на вещото лице документи не са налични съпровождащи документи по доставката по фактурата, издадена от „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД. Видно от таблиците към експертизата, по тази фактура е налице плащане в брой, удостоверено с касов бон, като същото е намерило отражение в счетоводството чрез сметка 501 „Каса в лева“.

Тези данни обаче не са достатъчни да обосноват извод за реално извършена доставка. Счетоводното отразяване на фактурата и плащането по нея, дори и когато са установени, не доказват сами по себе си, че фактурираната услуга е реално извършена именно от посочения доставчик. От експертизата не се установяват нови факти относно конкретното МПС, по отношение на което е извършен монтажът и балансът, мястото на извършване на услугата, както и приемането на резултата от нея. В тази връзка съдът приема, че експертизата не опровергава констатациите на ревизиращия екип и не преодолява липсата на убедителни доказателства за реално осъществена доставка.

По отношение на фактурата, издадена от „НАС 30“ ЕООД, съдът намира следното:

Ревизиращият екип е установил, че по фактура № [ЕГН]/10.08.2023 г., издадена от „НАС 30“ ЕООД, жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер

на 1 078,68 лв. по доставка на материали. Прието е, че липсват достатъчно доказателства за реалността на доставката, доколкото не са представени съпровождащи документи относно предназначението и влагането на материалите, както и данни за кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчика.

Тези констатации не се разколебават от приетата съдебно-счетоводна експертиза. От нея се установява, че фактурата е осчетоводена при жалбоподателя по сметка 602/3 „Разходи за поддръжка на МПС“, отразена е в дневника за покупки и в справката-декларация по ЗДДС за м. 08.2023 г. Установява се още, че между приложените по делото и предоставените на вещото лице документи не са налични съпровождащи документи по фактурата, издадена от „НАС 30“ ЕООД. Видно е и че по тази фактура е налице плащане в брой, удостоверено с касов бон, което е осчетоводено чрез сметка 501 „Каса в лева“.

Следователно и тук експертизата установява единствено счетоводното отражение на фактурата и плащането по нея, но не и реалното извършване на доставката. Не се установяват нови факти относно вида на фактически предадените материали, мястото на тяхното влягане и връзката им с конкретна дейност на жалбоподателя. При тези данни съдът приема, че правилно и законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит и по тази фактура.

По отношение на фактурите, издадени от „ТРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, съдът намира следното:

Ревизиращият екип е установил, че по фактури № 12/18.09.2023 г. и № 13/26.09.2023 г., издадени от „ТРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 4 506,66 лв. Прието е, че предметът на фактурите е свързан с услуги по договори, но липсват достатъчно доказателства относно лицата, извършили услугите, конкретния резултат от тях и неговото предаване на получателя. От извършена проверка в информационната система на НАП не са установени данни дружеството да е разполагало с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

От приетата съдебно-счетоводна експертиза се установява, че процесните фактури са осчетоводени при жалбоподателя по сметка 602/4 „Разходи за транспорт“, включени са в дневника за покупки и в справките-декларации по ЗДДС за съответните периоди. Установява се още, че сред документите, с които е работило вещото лице, се съдържат договор, сключен на 01.03.2023 г. между „Експрес Еър“ ЕООД и „Трафик АГ БГ“ ЕООД, с предмет полагане на чакъл – 1 800 кв. м. и наем на машина, както и приемо-предавателен протокол към него за обект „Асфалтиране на пътен участък в [населено място], общ. Ч.“, както и договор за доставка, сключен на 20.09.2023 г., с предмет доставка на пътен асфалтобетон с дебелина 4 см – 40 тона, заедно с приемо-предавателен протокол към него за същия обект. Видно от таблиците към експертизата, по тези фактури са отразени плащания по банков път, които са намерили счетоводно отражение чрез сметка 503/3.

Съдът намира, че тези обстоятелства следва да бъдат обсъдени в тяхната съвкупност, но и те не са достатъчни да обосноват извод за реално извършени доставки именно от този доставчик. Представените договори и приемо-предавателни протоколи са частни документи, които сами по себе си не установяват по несъмнен начин фактическото изпълнение на описаните дейности, още по-малко при липсата на данни за кадрова

обезпеченост на изпълнителя. Експертизата установява наличието на тези документи и счетоводното отражение на фактурите и плащанията, но не установява нови факти относно това кои конкретно лица са извършили услугите, с каква техника са осъществени и как точно е реализиран фактурираният резултат. Поради това съдът приема, че и в тази част заключението не разколебава извода на органите по приходите за липса на достатъчно убедителни доказателства за реално осъществени доставки.

По отношение на фактурите, издадени от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, съдът намира следното:

Ревизиращият екип е установил, че по седем фактури, издадени от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 966,67 лв. за данъчни периоди м. 11.2023 г., м. 01.2024 г. и м. 02.2024 г. В хода на ревизията са представени рамков договор от 01.12.2023 г. за извършване на груби строително-монтажни работи за обекти в землището на [населено място], [община], както и възлагателно писмо № 1 от 15.02.2024 г. за обект еднофамилна жилищна сграда в [населено място], наричана още къща „И.“. От съдържанието на договора се установява, че изпълнителят е поел задължение за извършване на СМР по груби строежи, но конкретните видове и количества работи е следвало да бъдат определяни допълнително. Ревизиращите са приели, че не са представени количествено-стойностни сметки, актове обр. 19, приемо-предавателни документи, доказателства за вложени материали, за използвана механизация и за приемане на резултата от работите. Установено е още, че в част от фактурите е посочено „СМР за гара Я.“, както и „подготовка и почистване за полагане на асфалт“, без конкретизация на обекта, а от извършена проверка в информационната система на НАП не са установени данни доставчикът да е разполагал с назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

От приетата съдебно-счетоводна експертиза се установява, че процесните фактури са осчетоводени при жалбоподателя по сметка 602/11 „Разходи за строителство“, отразени са в дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС за съответните периоди. Установява се още, че по отношение на този доставчик са представени именно рамков договор за възлагане на строителство, сключен на 01.12.2023 г., както и възлагателно писмо № 1 от 15.02.2024 г. за посочения обект в [населено място]. Видно от таблиците към експертизата, по част от фактурите са отразени плащания по банков път, а по други липсва информация в представените документи, като в таблицата за счетоводните операции по плащанията по някои от фактурите изрично е отбелязано, че няма отразено осчетоводяване на плащане.

Съдът приема, че заключението на експертизата е относимо към счетоводното отражение на процесните фактури и към наличието на част от представените от жалбоподателя документи, но не е достатъчно да обоснове извод за реално извършени строително-монтажни работи именно от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД. Това е така, тъй като експертизата не установява нови факти относно конкретния вид, обем и място на изпълнение на отделните фактурирани работи, нито относно лицата, които са ги извършили, и начина, по който е приет резултатът. Представеният рамков договор сам по себе си установява единствено обща договорна рамка, а възлагателното писмо сочи определен обект, но не преодолява липсата на количествено-стойностни сметки, актове

обр. 19 и други документи, чрез които да се индивидуализират и установят конкретните фактурирани работи. Следователно и в тази част експертизата не разколебава извода на органите по приходите, че липсват достатъчно убедителни доказателства за реално извършени строително-монтажни работи от именно този доставчик.

С оглед на изложеното съдът намира, че по отношение на фактурите, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, „НАС 30“ ЕООД, „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД, „ГРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, правилно и законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 40 744,12 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС.

Съдът намира за необходимо да отбележи, че при преценката за законосъобразност на акта съдът изхожда от крайния установен с РА, поправен с РАПРА, резултат по съответните данъчни периоди.

В допълнение следва да се посочи, че по делото не се установиха обстоятелства, от които да може да се изведе добросъвестно упражняване от страна на жалбоподателя на правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на плащане по процесните фактури, дори и когато е установено, не може да се приеме за достатъчно, за да обоснове възникване на право на приспадане на данъчен кредит. Плащането не е част от фактическия състав на възникване на това право и не замества доказването на данъчното събитие по чл. 25 от ЗДДС. Извод за наличие на право на приспадане може да бъде направен единствено въз основа на обективни данни за действителното извършване на доставките, каквито в случая не са ангажирани в необходимата пълнота.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на тази разпоредба следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може данъкът по тях да бъде приспаднал. В този смисъл е и практиката на Съда на Европейския съюз. В Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 и Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 СЕС приема, че за да се признае право на приспадане, следва най-напред да се установи дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В Решение от 13.12.1989 г. по дело C-342/87 Genius Holding съдът е приел, че упражняването на правото на приспадане не обхваща данък, който се дължи само защото е вписан във фактура, а се ограничава до действително дължимия данък по реално осъществена облагаема сделка. Аналогични изводи се съдържат и в Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02.

Съгласно съдебната практика на СЕС понятието „доставка“ предполага действително прехвърляне на правото на разпореждане със стоката като собственик или реално извършване на услугата. В този смисъл е и Решение от 12.01.2006 г. по съединени дела C-354/03, C-355/03 и C-484/03. Следователно, когато въз основа на обективни данни се установи, че правото на приспадане е упражнено по документи, които не удостоверяват реални стопански операции, органите по приходите следва да откажат признаването му. Изкуственото създаване на условия за получаване на данъчна изгода е квалифицирано от

СЕС като злоупотреба с право, в този смисъл Решение от 21.02.2006 г. по дело С-255/02. В случаите на доставки с предмет услуги следва да бъде установено не само формалното документиране на престацията, но и фактическото ѝ изпълнение от доставчика, както и използването ѝ от получателя за целите на неговата независима икономическа дейност. Преценката за наличието на тези предпоставки се извършва въз основа на всички обективно установени факти по делото и събраните по надлежния ред доказателства. Следователно съдът намира, че в хода на ревизионното производство, административното обжалване и съдебното производство не се установи наличието на онези фактически и материалноправни предпоставки, с които законът свързва възникването и упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

По отношение на извършената корекция във връзка с неотразеното кредитно известие, издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД, съдът намира следното:

Установено е, че „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД е отразило фактура № [ЕГН]/31.10.2023 г. и е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по нея, но не е отразило кредитно известие № [ЕГН]/31.10.2023 г., издадено към същата фактура, с данъчна основа минус 87 000,00 лв. и ДДС минус 17 400,00 лв. От данните по делото се установява, че от страна на „АЧО ФАКТОР“ ЕООД са представени както първоначалната фактура, така и кредитното известие, като е посочено, че услугата по договора не е била осъществена, плащане по първоначалната фактура не е извършено и поради това е издадено процесното кредитно известие. Представено е и разяснение от управителя на доставчика, съгласно което договорът, първоначалната фактура и впоследствие кредитното известие са изпратени по електронна поща на посочен от клиента електронен адрес. Жалбоподателят е заявил, че е получил фактурата, но не и кредитното известие.

Съгласно чл. 124, ал. 5 от ЗДДС регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени. Следователно, за да възникне задължение за такова отразяване, не е достатъчно само издаването на кредитното известие, а следва да се установи и неговото получаване от адресата. В конкретния случай от събраните доказателства се установява, че кредитното известие е изпратено по електронен път на същия електронен адрес, на който преди това е била изпратена фактурата, отразена от жалбоподателя. Това обстоятелство, разгледано в съвкупност с липсата на спор относно неосъществяването на услугата и липсата на плащане по първоначалната фактура, обосновава извод, че жалбоподателят е бил надлежно уведомен за сторнирането на доставката и за издаденото кредитно известие. При това положение законосъобразно органите по приходите са приели, че е следвало да бъде извършена корекция на ползвания данъчен кредит в размер на 17 400,00 лв. за данъчен период м. 10.2023 г. на основание чл. 78 от ЗДДС. Този извод не се разколебава и от ССЕ, която потвърждава единствено, че кредитното известие не е отразено в дневника за покупки на жалбоподателя за процесния период.

Жалбоподателят не е ангажирал убедителни доказателства, които да разколебят тези констатации, поради което съдът приема, че и в тази част актът е законосъобразен.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 7 – ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕКСПРЕС ЕЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], и електронни адреси: [електронна поща] и [електронна поща], срещу РА № Р-22221724001754-091-001/11.11.2024 г., поправен с РАПРА № П-22221724194274-003-001/12.11.2024 г., издадени от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и М. С. С. – ръководител на ревизията, потвърдени с Решение № 97/31.01.2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., в частта, с която на дружеството са установени задължения по ЗДДС в размер на 56 537,27 лв. главница и лихви в размер на 8 390,90 лв. за данъчни периоди м. 08.2022 г., м. 09.2022 г., от м. 07.2023 г. до м. 11.2023 г., м. 01.2024 г. и м. 02.2024 г., вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „ГРАФИК-АГ-БГ“ ЕООД, „КОПИ КАП СТРОЙ“ ЕООД, „КЛУБ БИЛДИНГ 30“ ЕООД и „НАС 30“ ЕООД, както и вследствие извършена корекция поради неотразено кредитно известие, издадено от „АЧО ФАКТОР“ ЕООД.

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

СЪДИЯ: