

РЕШЕНИЕ

№ 25340

гр. София, 23.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в публично заседание на 02.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9539** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Т. В. К., чрез адв. Т. Й. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22221024006542-091-001/27.05.2025 г., издаден от В. В. П., на длъжност началник сектор, възложил ревизията, и М. Т. Ферецанова, на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията при ТД на НАП С., в частта, в която е потвърден с Решение № 989/08.08.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП. С ревизионния акт, в обжалваната и потвърдена по административен ред част, на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 07.2019 г., м. 09.2019 г., м. 07.2020 г. и м. 06.2024 г., вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД, „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД, в общ размер на 26 070,90 лв., ведно с начислените лихви за забава в размер на 11 288,32 лв.

В жалбата се поддържа, че ревизионният акт в оспорената част е незаконосъобразен, немотивиран и необоснован, издаден при съществени нарушения на

административнопроизводствените правила и в противоречие с материалния закон. Жалбоподателят оспорва извода на органите по приходите за липса на реално извършени доставки по процесните фактури, като твърди, че доставките са действително осъществени, документално обосновани и надлежно счетоводно отразени. Сочил, че фактурите съдържат необходимите реквизити, включени са в дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС, плащанията са извършени, а закупените употребявани гранитни павета са вложени в изпълняван от дружеството строителен обект в [населено място]. Поддържа, че предметът на доставките представлява родово определени вещи, поради което собствеността върху тях преминава с индивидуализирането и отделянето им, респективно с предаването им на получателя. Според жалбоподателя органите по приходите неправилно са изградили изводите си въз основа на данни относно доставчиците, тяхното поведение, липса на съдействие или липса на доказана обезпеченост, като по този начин са вменили на получателя отговорност за евентуални нарушения на неговите преки доставчици. Излагат се съображения, че не са установени обективни данни за участие на жалбоподателя в данъчна измама, нито данни, от които да се направи извод, че дружеството е знаело или е било длъжно да знае за евентуални нарушения при доставчиците. Искане за отмяна на ревизионния акт в обжалваната част и присъждане на направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се явява и не се представлява. В молба, депозирана в съда на 30.03.2026 г. изразява становище по хода на делото. Моли за отмяна на ревизионния акт в оспорената му част. Претендира разноски по списък.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, редовно уведомен, се представлява от юр. К., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли и да потвърди ревизионния акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не взема участие в производството.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221024006542-020-001/10.12.2024 г. (л. 32), издадена от В. В. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 01.06.2024 г. до 30.06.2024 г., от 01.07.2019 г. до 31.07.2020 г. и от 01.08.2020 г. до 31.05.2024 г. Заповедта е връчена на ревизираното дружество по електронен път на 20.12.2024 г. (л. 36).

На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е удължен до 17.04.2025 г. със Заповед за изменение на заповедта за възлагане на ревизия № Р-22221024006542-020-002/17.03.2025 г. (л. 37), издадена от В. В. П. – началник сектор при ТД на НАП С..

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад № Р-22221024006542-092-001/28.04.2025 г. (л. 42), връчен на ревизираното лице по електронен път на 28.04.2025 г. (л. 91). Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизионното производство е приключило с издаването на Ревизионен акт № Р-22221024006542-091-001/27.05.2025 г. (л. 97), издаден от В. В. П., на длъжност началник сектор, като орган, възложил ревизията, и М. Т. Ферецанова, на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 30.05.2025 г. (л. 109).

С ревизионния акт са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 26 070,90 лв. и лихви за забава в размер на 11 550,91 лв., начислени на основание чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП (л.110). С Решение № 989/08.08.2025 г. (л. 24) решаващият орган е потвърдил ревизионния акт в оспорената част. Прието е, че по процесните фактури, издадени от „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД, не е доказано реално извършване на доставките, поради което правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

От доказателствата по делото се установява, че през ревизираните периоди „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД е осъществявало дейност в областта на строителството, ремонтните дейности, консултантската дейност, инвестициите в недвижими имоти, покупката и продажбата на недвижими имоти и друга стопанска дейност. В ревизирания период дейността на дружеството е била свързана и с изпълнение на проект, възложен от „ПАНЧАРЕВО ПАРК“ ЕАД, за изграждане на затворен комплекс от резиденции със самостоятелни дворове, разположен върху терен в [населено място].

В хода на ревизията органите по приходите са установили, че „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 26 070,90 лв. по фактури, издадени от трима преки доставчици, както следва: в размер на 5 406,44 лв. по една фактура, издадена от „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД; в размер на 9 038,80 лв. по четири фактури, издадени от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД; и в размер на 11 625,66 лв. по пет фактури, издадени от „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД. Предмет на фактурираните доставки са стоки – употребявани гранитни павета, с общо количество 934,49 тона.

Процесните фактури са включени от жалбоподателя в дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. За обосноваване на правото на приспадане на данъчен кредит ревизираното дружество е представило копия на фактури, платежни документи, счетоводни регистри и аналитични счетоводни справки. Единствено към фактурите, издадени от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД, са приложени кантарни бележки, отразяващи измерени от „МЕТАЛ ТРЕЙД 66“ ООД количества.

Органите по приходите са приели, че представените доказателства не са достатъчни, за да установят реалното изпълнение на доставките от посочените доставчици към ревизираното лице. Не са представени договори за доставка, поръчки, заявки, приемо-предавателни протоколи с ясна индивидуализация на стоките, документи за произхода на паветата, документи за място на съхранение, товарене и разтоварване, данни за транспортните средства, водачите, маршрута и лицата, които са предали и приели стоките. Не са представени и доказателства за конкретния механизъм, по който трите дружества са придобили стоките, съхранявали са ги и са ги предали на „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД.

В хода на ревизията, на основание чл. 45 ДОПК, са извършени насрещни проверки на преките доставчици „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД. Исканията за представяне на документи и писмени обяснения са връчени по електронен път или по реда на чл. 32 ДОПК. От проверените дружества не са представени изисканите документи и писмени обяснения. Поради това не е била извършена проверка на първична търговска и счетоводна документация при доставчиците, не са установени данни за водена счетоводна отчетност във връзка с процесните доставки, нито доказателства за кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на фактурираните доставки.

От данните, събрани в ревизионното производство, е установено още, че доставчиците са дружества с установени публични задължения и без данни да разполагат с персонал, обекти, техника, складови площи, транспортни средства или други активи, необходими за извършване на доставки на стоки в посочените количества.

При анализа на представените от жалбоподателя кантарни бележки органите по приходите са констатирани, че същите са съставени от „МЕТАЛ ТРЕЙД 66“ ООД и са приложени само към фактурите, издадени от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД. В тях не са посочени местонахождение на обекта, от който е станало измерването, име на получателя, лице, което е приело стоките, както и други данни, които да позволят обвързването им с конкретна фактура и конкретен доставчик. В част от бележките са посочени превозни средства с регистрационни номера Р. и Р., а в последната кантарна бележка е вписано превозно средство с регистрационен номер Р.. При извършената проверка е установено, че посоченото пътно превозно средство представлява товарен автомобил М., собственост на „ТОНИ ТОДОРОВ“ ООД, като негова собственост е и влекач М. с регистрационен номер Р.. Информация и доказателства за наличие на търговски отношения и доставки между собственика на превозните средства и „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД и/или „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД не са представени.

Прието е също, че представените документи, независимо че са издадени от три различни търговски дружества, са изтеглени от платформа за електронни фактури и платежни документи и имат идентично графично оформление – шрифт, интервал, начин на позициониране на реквизитите и други белези. Документите не съдържат информация за мястото на предаване и приемане на стоките, нито за лицата, които са ги предали и приели.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че в кориците на делото не се съдържат първични счетоводни документи и хронологични счетоводни справки на доставчиците „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД, „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД. Вещото лице е посочило, че за да бъде даден отговор на поставените въпроси относно счетоводното отразяване при доставчиците, са необходими документи, свързани с осчетоводяване на процесните фактури, счетоводни регистри, документи за разходи, материали, машини, съоръжения и приходи при доставчиците. Такива документи не са представени по делото.

Вещото лице е извършило опит да осъществи контакт с доставчиците на декларираните от тях електронни адреси, като до датата на изготвяне на заключението не е получен отговор. Поради липса на документи, които да бъдат разгледани, разучени и анализирани, вещото лице не е могло да даде отговор на въпросите дали записванията в счетоводните регистри на преките доставчици съответстват на записванията в регистрите на получателя, дали във връзка с доставките са

отчетени разходи от доставчиците за материали, машини, оборудване, заплати, както и дали доставчиците са отразили приходи във връзка с извършените доставки към „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД.

Експертизата установява, че процесните фактури са осчетоводени при „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД като разходи за материали по дебита на сметка 601-1 „Разходи за материали“ и по дебита на сметка 4531 „ДДС покупки“, като съответните разходи са отнесени по предназначение към сметка 611-17-1 „Обект П. – общи разходи“ и сметка 611-17-6 „Обект П. вила М.“. В заключителната част вещото лице посочва, че фактурираните употребявани павеа са намерили отражение и са оставили одитна следа в група 61, аналитични сметки 611-17-1 и 611-17-6 при ревизираното дружество.

Съдът приема заключението като компетентно и обективно изготвено, но го кредитира единствено относно установеното счетоводно отразяване при жалбоподателя, доколкото експертизата не установява насрещно счетоводно отразяване при доставчиците и не доказва фактическото предаване на стоките от тях към ревизираното дружество.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 12.08.2025 г. (л. 29). Жалбата е подадена на 13.08.2025 г. с вх. № 20355 по описа на АССГ, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-

404/27.05.2024 г. на Директора на ТД на НАП – С. следва изводът, че ЗВР № Р-22221024006542-020-001/10.12.2024 г. и последващата ЗИЗВР № Р-22221024006542-020-002/17.03.2025 г. са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – В. В. П. – началник на сектор „Ревизии“ в при ТД на НАП С..

РД № Р-22221024006542-092-001/28.04.2025 г. съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на ревизираното лице на 28.04.2025 г., видно от Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

Ревизионният акт /РА/ № Р-22221024006542-091-001/27.05.2025 г. отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ /ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА/ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./; като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като

електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден „Информационно обслужване“ АД, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичният регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес <https://www.stampit.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на издаване на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с

приложените към него РД, ЗВР, ЗИЗВР квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Правният спор по делото се свежда до това дали са налице реално осъществени облагаеми доставки на стоки по процесните фактури, издадени от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД, „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД, по които „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит. Предмет на фактурите са употребявани гранитни павета, които според жалбоподателя са закупени от посочените доставчици и са вложени в строителен обект в [населено място].

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Кумулативните условия за възникване на право на приспадане данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество - възникване на право приспадане на данъчен кредит по конкретните фактури, поради което в тежест на задълженото лице е да ги докаже.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие по смисъла на закона е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени лица по този закон. По силата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Следователно за да възникне право на приспадане на данъчен кредит, следва да е налице действително осъществена доставка, при която е налице реално прехвърляне на правото на разпореждане със стоката като собственик.

В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане

възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02, Пето отделение „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право.

Според националният 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. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга - чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и чл. 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, чл. 63, чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

От събраните по делото доказателства се установява, че е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактури/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици, в които данъкът е посочен на отделен ред.

Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно, за да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции, а реалността на доставките за данъчни цели е основополагаща предпоставка за законосъобразното възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от получателя на доставката. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване

на фактурата като частен свидетелстващ документ, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените във фактурата стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС). Доказателствената тежест за реалност на доставката пада върху ревизираното лице, което черпи права от доставката чрез претенцията му за правото на данъчен кредит.

В закона няма легално определение на понятието „неправомерно начислен данък“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е „неправомерно“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били налице основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

В случая безспорно е установено, че „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД притежава процесните фактури и че същите са осчетоводени при него. От заключението по съдебно-счетоводната експертиза се установява, че фактурите са намерили счетоводно отражение при жалбоподателя като разходи за материали и са отнесени към аналитични сметки, свързани с обект „П.“. Това заключение обаче не установява реалността на доставките. То доказва единствено, че в счетоводството на получателя са извършени счетоводни записвания, съответстващи на процесните фактури. Експертизата не установява насрещно счетоводно отразяване при доставчиците, не установява придобиването на стоките от тяхна страна, не установява наличието на стоките при доставчиците, не установява транспорт, товарене, разтоварване, предаване и приемане, нито фактическото преминаване на правото на разпореждане със стоките от доставчиците към жалбоподателя.

Вещото лице е посочило, че по делото не се съдържат първични счетоводни документи и счетоводни регистри на доставчиците, които да позволят проверка дали процесните фактури са отразени при тях, дали са отчетени приходи, дали са отчетени разходи, дали са налице материални запаси, техника, транспорт или други ресурси, свързани с фактурираните доставки. Поради липса на такива документи експертизата не може да даде отговор на съществените за спора въпроси относно изпълнението на доставките от страна на преките доставчици. Следователно заключението не опровергава, а по-скоро потвърждава липсата на доказателства за реално изпълнение от страна на издателите

на фактурите.

Неоснователно е възражението, че след като процесните павета са осчетоводени като материали и са отнесени към строителен обект, това е достатъчно за доказване на доставките. Възможността жалбоподателят да е разполагал с определени количества павета или да е вложил материали в изпълняван от него строителен обект не доказва, че тези материали са доставени именно от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД, „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД по процесните фактури. За целите на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно да се установи, че получателят е имал някакви материали или че е изпълнил строителна дейност. Необходимо е да се докаже конкретната облагаема доставка, документирана с конкретната фактура, от конкретния доставчик към конкретния получател.

Този извод следва и от самото съдържание на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, които свързват правото на приспадане с получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка, доставени от доставчик – регистрирано по закона лице. Следователно правото на приспадане не възниква при абстрактно наличие на стоки у получателя, а при установено получаване на стоки по конкретна доставка, извършена от посочения във фактурата доставчик.

В случая не са представени договори за доставка, заявки, поръчки, търговска кореспонденция, приемо-предавателни протоколи с ясна индивидуализация на стоките, складови документи, документи за произход на паветата, документи за място на съхранение, товарителници, пътни листове, документи за организиране и заплащане на транспорт, данни за водачите на превозните средства, за лицата, предали и приели стоките, за мястото и датата на товарене и разтоварване, както и за фактическото движение на стоките от доставчиците до обекта на жалбоподателя. Липсва и доказателствена връзка между отделните фактури, посочените количества, евентуалното измерване на стоките, транспортирането им и последващото им влагане в строителния обект.

Предмет на доставките са употребявани гранитни павета в значителни количества. При такива доставки, макар предметът да е родово определена вещ, доказването на реалността им изисква установяване на факти по индивидуализация и отделяне на конкретните количества от останалите вещи от същия род, както и на фактическото им предаване. Съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова – когато бъдат предадени. Следователно именно отделянето, индивидуализацията и предаването на стоките са релевантните факти, които следва да бъдат доказани. По делото такива доказателства не са представени.

Представените кантарни бележки не променят този извод. На първо място, те са представени само във връзка с част от фактурите и не обхващат всички процесни доставки. На второ място, съдържанието им не позволява по несъмнен начин да се установи връзката между конкретната кантарна бележка, конкретната фактура, конкретния доставчик и конкретното предаване на стоката на жалбоподателя. В тях не се

съдържат достатъчно данни за мястото на предаване, лицата, извършили предаването и приемането, основанието за превоза и търговската връзка между собственика на превозното средство, доставчика и получателя. На трето място, самото измерване на определено количество стока не доказва кой е неин собственик, кой я е предал, на кого е предадена и по коя конкретна фактура е извършена доставката. Поради това кантарните бележки могат да бъдат индиция за измерване на определени количества, но не доказват реално осъществена доставка от посочения във фактурата доставчик.

Неоснователно е и възражението, че органите по приходите са вменили на жалбоподателя отговорност за поведението на доставчиците му. Съдът споделя принципното разбиране, че получателят по доставка не може да бъде лишен от право на приспадане само защото доставчикът не е представил документи, не е открит на адреса си, има публични задължения или не разполага с доказана кадрова и техническа обезпеченост. Такива обстоятелства сами по себе си не са достатъчни за отказ на данъчен кредит, ако по делото са налице други убедителни доказателства, които установяват реалното изпълнение на доставката.

В конкретния случай обаче отказът не се основава единствено на нарушения или пасивност на доставчиците. Той се основава на цялостната липса на доказателства за фактическото изпълнение на доставките. Доставчиците не са представили документи при насрещните проверки, но и самият жалбоподател не е представил достатъчно доказателства, с които да установи начина на договаряне, начина на индивидуализация и предаване на стоките, транспорта, мястото на товарене и разтоварване, лицата, извършили предаването и приемането, както и произхода на стоките. Именно тези обстоятелства са релевантни за доказване на реалността на доставките и те не са установени.

Следва да се подчертае, че органите по приходите не са длъжни да доказват отрицателния факт, че доставка не е извършена. Те следва да изложат обективни данни, които поставят под съмнение реалността на доставката и мотивират отказа на правото на приспадане. Когато това е сторено, в тежест на жалбоподателя е да проведе пълно доказване на положителните факти, от които черпи благоприятни правни последици. В случая тези факти са реалното получаване на процесните стоки по конкретните фактури от конкретните доставчици. Жалбоподателят не е провел такова доказване.

Неоснователно е позоваването на жалбоподателя на принципа на данъчен неутралитет. Този принцип гарантира, че данъчно задълженото лице не следва да бъде натоварвано с ДДС, когато използва получените стоки или услуги за целите на своята облагаема икономическа дейност и когато са изпълнени материалноправните предпоставки за приспадане. Принципът на неутралитет обаче не може да обоснове признаване на право на приспадане при липса на доказана реална доставка. Той не дерогира изискването да бъде установено, че данъкът е начислен във връзка с действително осъществена облагаема доставка.

Неоснователно е и позоваването на практиката на СЕС, според която данъчната администрация не може да изисква от получателя да извършва проверки, които не са негова отговорност, и не може да отказва данъчен кредит само поради нарушения при

доставчика. Тази практика не освобождава получателя от задължението да докаже положителните факти, от които черпи правото си на приспадане. Получателят не е длъжен да контролира изцяло данъчното поведение на доставчика си, но е длъжен да разполага с обичайните търговски и счетоводни документи, които доказват, че действително е получил стоката или услугата, за която претендира данъчен кредит. В случая такива доказателства липсват.

Съдът отчита, че в жалбата се поддържа теза за реално влягане на паветата в обект „П.“. Дори това твърдение да се приеме за вероятно, то не е достатъчно за уважаване на жалбата. Д. кредит е упражнен по конкретни фактури, издадени от конкретни доставчици. Поради това съдът следва дали е доказана именно тази фактическа и правна връзка между доставчиците, фактурите, стоките и получателя. Такава връзка не е доказана по несъмнен начин. Наличието на разход в счетоводството на получателя и последващото му отнасяне към определен обект не замества доказването на реалното прехвърляне на правото на разпореждане със стоките от издателите на фактурите.

Не може да бъде споделено и възражението, че плащането по фактурите, доколкото е извършено, доказва реалността на доставките. Плащането е относимо обстоятелство, но не е самостоятелно доказателство за фактическото предаване на стоки. То доказва движение на парични средства, но не доказва движение на стоки. При липса на доказателства за произход, наличност, транспорт, предаване и приемане на стоките, плащането по фактурата не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставката.

Съдът намира за правилен извода на органите по приходите, че процесните фактури не отразяват реално осъществени доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. При липса на реална доставка не възниква данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, съответно не възниква право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС. В този случай начисленият във фактурите данък е неправомерно начислен по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и не може да бъде приспаднал от получателя.

Изводът за липса на доказани реални доставки е достатъчен, за да обоснове отказа на право на приспадане на данъчен кредит. Поради това не е необходимо съдът да установява участие на жалбоподателя в данъчна измама или негово знание за евентуални нарушения при доставчиците. Тези въпроси биха били релевантни, ако беше доказано, че доставките са реално осъществени, но се твърди, че са част от измамна схема. В настоящото производство обаче не е доказана самата реалност на доставките от посочените издатели на фактурите.

При тези данни съдът приема, че органите по приходите правилно са отказали на „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД право на приспадане на данъчен кредит в размер на 26 070,90 лв. по фактурите, издадени от „БИС ГЕО СТРОЙ“ ЕООД, „ББ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ЕМПОРИО СТЕЙТ БИЛД“ ЕООД.

Законосъобразно са начислени и лихвите за забава. Съгласно чл. 175 от ДОПК върху невнесените в срок публични задължения се дължи лихва в размер, определен по реда на Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания. След като главните задължения за ДДС са правилно установени, дължими са и съответните

лихви за забава, начислени от органите по приходите.

По изложените съображения съдът приема, че ревизионният акт в обжалваната част е правилен и законосъобразен, издаден при спазване на административнопроизводствените правила и в съответствие с материалния закон, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

По разноските:

При този изход на спора, заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК (Изм. – ДВ, бр. 17 от 13.02.2026 г.) на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ /ЗПП/. Чл. 37 от ЗПП сочи, че заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП. Според чл. 24 изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 130 до 450 лв. С оглед материалния интерес на спора, както и значителната фактическа и правна сложност на същия, съдът намира, че на ответната страна се дължи юрисконсултско възнаграждение в максималния предвиден размер от 450 лева, които, превалутирани съгласно чл. 11 от ЗВЕРБ, се равняват на 230,08 евро.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, Трето отделение, 60-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Т. В. К., срещу Ревизионен акт № Р-22221024006542-091-001/27.05.2025 г., издаден от В. В. П., на длъжност началник сектор, възложил ревизията, и М. Т. Ферецанова, на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията при ТД на НАП С., в частта, в която е потвърден с Решение № 989/08.08.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „СКАЙ ХОУМ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 230,08 евро /двеста и тридесет евро и осем евроцента/, равняващи се на 450 лв. /четирисотин и петдесет лева/, представляваща юрисконсултско

възнаграждение.

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

СЪДИЯ: