

# РЕШЕНИЕ

№ 12331

гр. София, 28.03.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 05.03.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Елена Попова**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **11957** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от 11.08.2025г. на „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, с адрес в [населено място], чрез АД „Бърчев и Танев“, против ревизионен акт /РА/ № Р-22220424000667-091-001/29.08.2025г., издаден от М. И. Д. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД НАП В. Т. - възложител на ревизията, и Б. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, потвърден с решение № 684/04.07.2025 г. на директора дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП /ОДОП/ в частта, в която са начислени задължения по ЗДДС за данъчни периоди за м. 10.2023 г., м.11.2023 г., м.12.2023 г. и м.02.2024 г., ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят, оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като излага идентични съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон с тези, изложените пред дирекция ОДОП. Намира, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на процесните доставки. Иска от съда отмяна на оспорения РА, като незаконосъобразен, поради необоснованост и противоречие с материалния закон. Позовава се на практика на СЕС и ВАС.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалния си представител адв. Б., поддържа жалбата и моли за отмяна на РА като неправилен и необоснован. Счита, че в хода на настоящото производство са събрани безспорни доказателства, които опровергават фактическия извод на приходната администрация, досежно липсата на реални доставки по спорните фактури, а на

следващо място опровергават и направения правен извод от страна на администрацията относно неправилно упражнен данъчен кредит от страна на жалбоподателя. Претендира направените по делото разноси. Подробни съображения за незаконосъобразността на РА излага в писмени бележки.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юристконсулт К., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че в хода на съдебното производство по никакъв начин жалбоподателят не е успял да докаже твърденията си и не е представил доказателства във връзка с реалността на процесните доставки. Сочи, че изготвената и назначена в хода на съдебното производство съдебно-счетоводна експертиза също потвърждава фактическите установявания, направени в хода на ревизията и по никакъв начин не доказва тезата на обжалвания, с оглед на което моли жалбата да бъде оставена без уважение като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юристконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Първо отделение, 21-ви състав, след като взе предвид наведените от страните доводи и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220424000667-020-001/02.02.2024 г. /л.31/, връчена на 13.02.2024 г. по реда на чл.29, ал.4, вр. с чл.30, ал.6 от ДОПК, издадена от К. Т. Ч. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със заповед №3-ЦУ-2303/06.11.2023 г. /л.28/, заповед № РД-01-1019/06.11.2023 г. на директора на ТД на НАП С. /л.26/ и заповед № 3-ЦУ-239/01.02.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП /л.24/, е възложено извършването на ревизия на дружеството жалбоподател „Сила Груп Строй“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.08.2023 г. до 31.12.2023 г. Със заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22220424000667-020-002/26.04.2024 г., издадена от същия орган, в обхвата на ревизията са включени и периодите от 01.01.2024 г. до 29.02.2024 г. /л.34/, със ЗИЗВР № Р-22220424000667-020-003/07.05.2024 г. /л.37/ е определен краен срок за извършване на ревизията до 13.06.2024 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220424000667-092-001/27.06.2024 г. /л.40/, връчен по електронен път на 24.07.2024 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад не е подадено възражение по реда на чл.117, ал.5 от ДОПК.

С решение № Р-22220424000667-098-001/28.06.2024 г. на зам. директора на ТД на НАП С. /л.219 от приложението/ ревизията е иззета от К. Т. Ч., поради прекратяване на служебните му правоотношения с агенцията, и е възложена на М. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т..

Ревизията приключва с РА № Р- 22220424000667-091-001/29.08.2024 г. /л.54/, издаден от М. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и Б. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 02.09.2024 г. С РА спрямо дружеството жалбоподател „Сила Груп Строй“ ЕООД са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 59 592.46 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 54 500.00 лева, непризнато намаление на начислен ДДС в размер на 3 488.27 лева във връзка с издадено кредитно известие от ревизираното лице, както и от деклариран, но невнесен ДДС в размер на 1604.19 лева, ведно с начислените лихви в размер на 51110.21 лева.

РА е оспорен по административен ред като производството е приключило с решение № 684/04.07.2025 г. на директор дирекция „ОДОП“, при ЦУ на НАП С., с което РА е потвърден в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.10.2023 г., м.11.2023 г.,

м.12.2023 г. и м.02.2024 г., ведно с начислените лихви, а за данъчни периоди м.08.2023 г., м.09.2023 г. и м.01.2024 г жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима по смисъла на чл.88, ал.1, т.3 от АПК и производството в тази част е прекратено. Решението на директора на ОДОП е връчено по електронен път на 04.08.2025 г.

Предмет на оспорване в съдебното производство са установените с РА резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.10.2023 г., м.11.2023 г., м.12.2023 г. и м.02.2024 г. в общ размер на 59 592.46 лева, ведно с начислените лихви в рр на 5110.21 лева.

В хода на ревизионното производство е установено, че основната дейност на „Сила Груп Строй“ ЕООД е строително-монтажна.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК ревизиращият екип е връчил на задълженото лице Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220424000667-040-001/06.02.2024 г. и е извършено посещение в счетоводството му, отразено в Протокол № 1883738/05.06.2024 г.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на клиент и доставчик, резултатите от които а обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, както следва: извършена насрещна проверка на „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221724039390-141-001/14.03.2024г.; извършена насрещна проверка на „Алексус 8“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка №П 22221024039389-141-001/27.03.2024г. и извършена насрещна проверка на „Алексус 8“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221024080627-141-001/03.06.2024 г.

1. По отношение на данъчните задължения за периода м.10.2023 г. са направени следните констатации:

От извършената проверка е установено, че в дневника за продажби на ревизираното дружество за м. 10.2023 г. е отразено кредитно известие /КИ/ № [ЕГН]/17.10.2023 г., издадено на „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], което е с данъчна основа /минус/17 441.30 лв. или ДДС /минус/ 3488.27 лв. с посочено основание „Фитинги и части за ВИК инсталации“.

От извършената насрещна проверка на „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД, отразена в ПИНП №П-22221724039390-141-001/14.03.2024г. е установено, че в дружеството не е постъпвало кредитно известие с посочения номер, не е постъпило плащане с такова основание, не е налице осчетоводяване и не е ясно по коя фактура е издадено. Посочено е, че между ревизираното дружество и „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД има сключен договор, във връзка с който са изготвени актове по обр. 19 за действително извършени монтаж на ВиК оборудване. Налице са издадени от „Сила Груп Строй“ ЕООД фактури за авансови плащания и за изпълнени СМР по протоколи, отразени в счетоводството на „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД. Посочено е, че при извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че в дневниците за покупки на „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД не е отразено КИ № [ЕГН]/17.10.2023 г., издадено от „Сила Груп Строй“ ЕООД.

Видно от посоченото в РД, в хода на ревизионното производство ревизираното лице не е посочило КИ по коя фактура е издадено, а единствено е предоставило информация, че същото е осчетоводено по хронология за сметка 4111, с оглед на което е прието, че на осн. чл.86 от ЗДДС за данъчен период м. 10 2023 г. следва да бъде начислен ДДС в размер на 3488.27 лева.

2. По отношение на упражнения за м. 10.2023 г., м.11.2023 г., м.12.2023 г. и м.02.2024 г. данъчен кредит от страна на ревизираното дружество в размер на 54 500.00 лева по 37 броя фактури, описани по номер, дата, предмет, данъчна основа и ДДС на стр.7-8 от РД, издадени от „Алексус 8“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е установено следното:

На „Алексус 8“ ЕООД е извършена насрещна проверка, резултатите, от която са отразени в ПИНП № П 22221024039389-141-001/27.03.2024 г. Установено е, че е налице сключен договор от 01.09.2023г. между „Сила Груп Строй“ ЕООД като възложител и „Алексус 8“ ЕООД като изпълнител, според който изпълнителят се задължава срещу възнаграждение, на свой риск, техника и работна сила, с материали на възложителя и в съответствие с неговите изисквания, работен проект, относими нормативни актове, строителни правила и норми, както и всички клаузи на договора, да извърши строително-монтажни работи и строително ремонтни дейности, по обекти на възложителя в [населено място] – „Реконструкция на гърловините и коловозното развитие на гара С., изграждане на нова маршрутно – компютърна централизация и преустройство контактната мрежа". В протокола е посочено, че от провереното дружество – изпълнител по цитирания договор, са представени 21 фактури, описани подробно на стр.9 от РД, счетоводни хронологични регистри за периода от 01.10.2023 г. до 31.12.2023 г. с данни за осчетоводяване на фактурите, справки за приети и отхвърлени уведомления по чл. 62 от Кодекса на труда с работодател „Тренд Строй Ремонт“ ЕООД. От провереното лице не са представени документи за извършени разплащания по исканите фактури, доказателства как е определена цената на услугата – калкулации, протоколи и друга съпътстваща документация във връзка с доставките по представените фактури, договори с инвеститор, главен изпълнител, степен на завършеност на обекта към датата на издаване на фактурите, техническа документация и актове, количествено – стойностни сметки за извършените натурални видове работи, доказателства за начин на заявяване на услугата /по факс, имейл и т.н./, поръчки др. договори, сключени между страните или друга търговска кореспонденция между двете дружества, както и доказателства, разполага ли „Алексус 8" ЕООД с необходимите ресурси за извършване на услугите. Посочено е, че не са представени доказателства относно наличието на реално положен от работниците труд за конкретния обект, времеви период, начин на транспортиране до обекта, наличие на квалификация. На „Алексус 8“ ЕООД е извършена втора насрещна проверка, документирана в ПИНП №П-22221024080627-141-001/03.06.2024 г., в хода на която са представени частично изисканите документи. Провереното лице не е представило издадените от „Сила Груп Строй“ ЕООД фактури през м. 02.2024 г., документите за разплащане по тях, както и данните за начина на определяне на цените по предоставените услуги. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че „Алексус 8“ ЕООД е отразило в дневниците за продажби за м.02.2024 г. 16 фактури с получател „Сила Груп Строй“ ЕООД.

С оглед установените факти и обстоятелства, ревизиращият екип е достигнал до извод, че липсват доказателства за реално извършени услуги. Посочено е, че макар от „Сила Груп Строй“ ЕООД да са изискани търговска документация, оферти и заявки, такива не са били представени. Прието е, че липсата на водена търговска документация се равнява на липса на действително съществуващи търговски отношения между двете дружества, като е обърнато внимание, че издаването на данъчни фактури и включването им в отчетните регистри на получателя и доставчика не е достатъчно не доказва фактурираните услуги по несъмнен начин, поради което е формирало извод, че фактурите и определеният съобразно тях ДДС е начислен без основание – обстоятелство по чл.70, ал.5 от ЗДДС.

Въз основа на изложените съображения и след корекции, извършени с решението на директора на дирекция ОДОП по отношение на приложението на чл.70, ал.5 от ДОПК, вр. с чл.69, ал.1, т.1 във вр. с чл.68, ал.1, т.1, чл.25, ал.1 и чл.9 от ЗДДС, нанесени с аргумент, че цитираните норми са неприложими, тъй като по отношение на фактурите, издадени от „А. 8“ е налице данъчна измама, а по отношение на КИ № [ЕГН]/17.10.2023 г., издадено от „Сила Груп Строй“ ЕООД е представена фактура № ...091/19.06.2023 г., но същевременно КИ не отговаря на изискванията на

чл.115, ал.4 от ЗДДС, обжалваният в настоящото производство РА е потвърден като постановен с правилен краен резултат, въз основа на който на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 54 500.00 лева по издадените от „Алексус 8“ ЕООД фактури, както и ДДС за данъчен период м. 10 2023 г. в размер на 3488.27 лева по непризнатото събитие по КИ № [ЕГН]/17.10.2023 г.

В хода на съдебното производство е допусната, изготвена и приета Съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице д-р П. К., която съдът кредитира като обективна и отговаряща в пълна степен на поставените задачи.

В заключението си вещото лице е посочило, че в резултат на извършената счетоводна проверка е установено, че всички процесни фактури, издадени от „АЛЕКСУС 8“ ЕООД към „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД са отразени в счетоводствата и на двете дружества. При жалбоподателя фактурите са осчетоводени като разходи за външни услуги и начислен ДДС по покупки, а при доставчика - като приходи от продажба на услуги и начислен ДДС по продажби, в съответствие с първичните счетоводни документи. От счетоводните регистри е установено наличие на осчетоводени разходи и приходи, кореспондиращи на процесните доставки. Относно кадровата обезпеченост, вещото лице сочи, че жалбоподателят е разполагал с нает персонал през процесния период, а за доставчика „АЛЕКСУС 8“ ЕООД за 2023 г. в използвания източник няма данни за назначени лица. Посочено е, че по делото не са представени данни, въз основа на които да се направи извод относно техническата обезпеченост на страните по доставките. В резултат на извършената проверка е установено, че всички процесни фактури са включени в дневниците за покупки на жалбоподателя и в подадените от него справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Данъчната основа и начисленият данък върху добавената стойност съответстват на данните по първичните счетоводни документи. От данните по делото и констатациите в ревизионния доклад е установено, че процесните фактури са включени и в дневниците за продажби по ЗДДС на доставчика „АЛЕКСУС 8“ ЕООД като начисленият ДДС е отразен в справките-декларации по ЗДДС като задължение към държавния бюджет. От извършената проверка на представените платежни и счетоводни документи е констатирано, че по по-голямата част от процесните фактури са налице данни за извършени плащания в брой, удостоверени с фискални бонове, като платените суми съответстват на пълния размер на фактурираните стойности. По част от процесните фактури, издадени през м.12.2023 г. - фактури № [ЕГН]/28.12.2023 г., № [ЕГН]/12.12.2023 г., № [ЕГН]/05.12.2023 г. и № [ЕГН]/16.12.2023 г. обаче, в материалите по делото не са представени документи, удостоверяващи извършени плащания. От представените по делото счетоводни документи и данните в ревизионния доклад е установено, че „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД е осъществявало независима икономическа дейност през проверявания период, като е реализирало продажби и услуги към различни контрагенти, документирани с издадени фактури и кредитни известия и отразени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС. Счетоводната документация позволява да се установи наличие на отчетени продажби и приходи от дейността на дружеството, но не дава възможност за еднозначно проследяване на пряка връзка между всяка конкретна получена доставка по процесните фактури и конкретна последваща продажба към определен клиент. От извършената счетоводна проверка е установено, че жалбоподателят е извършвал последващи доставки и е реализирал приходи като изпълнител по договори с различни възложители, които са документирани с издадени фактури и кредитни известия и са отразени в

счетоводството и отчетността по ЗДДС. Въз основа на наличната документация обаче не може да се извърши пряко и еднозначно проследяване на връзка между всяка конкретна процесна фактура и конкретна последваща доставка към определен възложител. Въз основа на наличната по делото документация не може да се установи съответствие между количествата и видовете услуги по процесиите фактури и тези по последващите доставки. Процесиите фактури съдържат общо описание на предмета на доставката, без конкретизация по вид и количество, което не позволява извършване на количествено и видово съпоставяне с последващите реализации. От извършената проверка, вещото лице е установило наличие на отделни доставки от други доставчици, документиращи с представените по делото фактури. Предметът на тези доставки се различава по вид от предмета на процесиите фактури. В рамките на счетоводната проверка не са установени доставки от други доставчици през проверявания период, които да са идентични по вид и количество с процесиите доставки.

В съдебното производство са представени и приети на хартиен и магнитен носител доказателства, удостоверяващи наличието на електронен подпис на лицата издали Заповедта за възлагане на ревизията, заповедите за изменение на ревизията, ревизионният доклад и ревизионният акт и надлежно електронно връчване, въз основа на които и при липсата на оспорване от страна на жалбоподателя, съдът прави извод, че ревизионното производство не страда от процесуални нарушения, на това основание.

*При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:*

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

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

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

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че Ревизионен акт № Р-22220424000667-091-001/29.08.2025г., издаден от М. И. Д. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД НАП В. Т. - възложител на ревизията, и Б. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, въз основа на решение № Р-22220424000667-098-001/28.06.2024 г. на зам. директора на ТД на НАП С. /л.219 от приложението/, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП и при условията на чл.7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК /оправомощен със заповед №З-ЦУ-2303/06.11.2023 г., заповед № РД-01-1019/06.11.2023 г. на директора на ТД на НАП С. и заповед № З-ЦУ-239/01.02.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП/, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с отказаното право на признаване на данъчен кредит в частта на доставките, посочени в РА /съответно РД/, предмет на оспорване в съдебното производство, поради липса на реалност на доставките, за процесния период и необоснованост на изводите на ревизиращите органи относно тяхната симулативност, а с това и наличието на данъчна измама.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че доставките са реално осъществени. Намира, че надлежното счетоводно отразяване при ревизираното лице в достатъчна степен обосновават ползването на данъчен кредит. За твърденията си излага аргументи, като посочва практика на СЕС.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават от писмените доказателства по приетата от съда административна преписка в хода на съдебното обжалване и от заключението на ВЛ по приетата ССЧЕ. Не е предмет на спор и непредставянето на доказателства от преките доставчици на ревизираното лице или от техни подизпълнители, във връзка с извода за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за реално извършване на договорените услуги, доколкото той е базиран на справки в масивите на НАП.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател е регистрирано по ЗДДС, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч. По делото обаче не са представени доказателства, от които по безспорен и категоричен начин да се установява наличието на последваща доставка или влагането на услуги в конкретен обект, свързан с осъществяваната от жалбоподателя основана икономическа дейност.

Не е спорно, а се доказва и в хода на съдебното производство от заключението на ВЛ, че всички процеси фактури, издадени от „АЛЕКСУС 8“ ЕООД към „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД са отразени в счетоводствата и на двете дружества. При жалбоподателя фактурите са осчетоводени като разходи за външни услуги и начислен ДДС по покупки, а при доставчика - като приходи от продажба на услуги и начислен ДДС по продажби, в съответствие с първичните счетоводни документи. От счетоводните регистри е установено наличие на осчетоводени разходи и приходи, кореспондиращи на процесите доставки. Предмет на договора между двете дружества са дейности по „Реконструкция на гърловините и коловозите на гара С., изграждане на нова маршрутно-компонентна централизация и преустройство на контактната мрежа“, която е описана във фактурите с общо наименование „услуги“. От представените по делото счетоводни документи и данните в ревизионния доклад е установено, че „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД е осъществявало независима икономическа дейност през проверявания период, като е реализирало продажби и услуги към различни контрагенти, документирани с издадени фактури и кредитни известия и отразени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС. Счетоводната документация позволява да се установи наличие на

отчетени продажби и приходи от дейността на дружеството, но не дава възможност за еднозначно проследяване на пряка връзка между всяка конкретна получена доставка по процесиите фактури и конкретна последваща продажба към определен клиент. От извършената счетоводна проверка е установено, че жалбоподателят е извършвал последващи доставки и е реализирал приходи като изпълнител по договори с различни възложители, които са документирани с издадени фактури и кредитни известия и са отразени в счетоводството и отчетността по ЗДДС. *Въз основа на наличната документация обаче не може да се извърши пряко и еднозначно проследяване на връзка между всяка конкретна процесна фактура и конкретна последваща доставка към определен възложител. Въз основа на наличната по делото документация не може да се установи съответствие между количествата и видовете услуги по процесните фактури и тези по последващите доставки. Процесиите фактури съдържат общо описание на предмета на доставката „Услуги“, без конкретизация по вид и количество, което не позволява извършване на количествено и видово съпоставяне с последващите реализации. От извършената проверка, вещото лице е установило наличие на отделни доставки от други доставчици, документирани с представените по делото фактури. Предметът на тези доставки се различава по вид от предмета на процесните фактури. В рамките на счетоводната проверка не са установени доставки от други доставчици през проверявания период, които да са идентични по вид и количество с процесните доставки. Както в хода на ревизионното производство, така и пред съда не са представени данни, въз основа на които да се направи извод относно техническата обезпеченост на страните по доставките.*

Предметът на настоящия спор не касае фактически констатации по ревизионния акт. Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на доставките, поради което е и налице използването на фактури с невярно съдържание, което прави сделките, документално необосновани.

I. По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите за липсата на реалност на доставките, поради това, че не отразяват действителни стопански операции като симулативни и наличието на данъчна измама, съдът намира следното:

По ЗДДС:

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

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

изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

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

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Този извод следва от тълкуването на разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя. В съдебното производство жалбоподателят не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит. От събраните писмени доказателства от приходната администрация, приложени в съдебното производство се установява, че същият не разполага с други преки или косвени доказателства, установяващи реалността на доставките, освен фактури и тяхното счетоводно отразяване, които не позволяват индивидуализация на конкретна доставка, както и индивидуализация на родово определени услуги. Макар да може да се приеме, че ревизираното лице не носи отговорност за поведението на своите доставчици, възможностите им за кадрова и техническа обезпеченост или техни задължения към приходната администрация, всеки получател по доставка, има задължението да прояви минимална добросъвестност, като изисква и съхранява при себе си съпровождащи доставките документи и връзката им с последващи доставки с цел удостоверяване и доказване на правата си пред приходната администрация. Събраните в хода на ревизионното производство доказателства и техния обективен анализ, обосновават извод за правилност на изводите на ревизиращите органи за липса на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

II. По отношение на кредитно известие № [ЕГН]/17.10.2023 г., издадено от дружеството - жалбоподател на „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], съдът изцяло споделя изводите на ревизиращите органи, че в случая, РА в тази част е законосъобразен.

Съгласно чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Известието е или дебитно или кредитно. Съгласно чл. 115, ал. 3 и ал. 4, при разваляне на доставки се издава кредитно известие, освен реквизитите по чл. 114 известието към фактурата задължително съдържа и: 1. номера и датата на фактурата, към която е издадено известието; 2. основанията за издаване на известието. В чл. 116 от ЗДДС е регламентирано коригирането и анулирането на съставени фактури или други документи.

В случая жалбоподателят е извършил анулиране на извършена облагаема доставка чрез включването ѝ в дневниците за продажби за м. 10.2023 г. като е изготвил и представил

пред ревизионните органи кредитно известие по фактура № ...109 от 17.10.2023 г. /л.174 – гръб от приложението/, с формиран минус по ДДС в размер на 3488.27 лева, но същевременно е приложил фактура на същата стойност, съответно минус по ДДС, със същия предмет, но с № ...091 от 19.06.2023 г. В конкретния случай не е спазено изискването на чл. 115, ал.4 от ЗДДС, като доставчикът /ревизираното лице/ не е конкретизирал номера и датата на фактурата, към която е издадено известието. Още повече, че е установено, че информация за съществуването на процесното кредитно известие липсва като отразена и в счетоводството на вписания по него получател – „Чернев Клима Инженеринг“ ЕООД. От горното следва, че търсеният ефект от страна на жалбоподателя е намаляване на данъчното му задължение с данъка по твърдяната доставка. Такъв е възможен, доколкото са налице доказателства за основанията, въз основа на които доставката следва да се счита за неизвършена, но такава корекция би била възможна само, когато същата бъде отразена и при получателя на доставката, в случая - клиенти на жалбоподателя. Само при това положение, когато получателят отрази анулирана операция в регистрите по ЗДДС, в резултат на което ще увеличи данъчното си задължение, би се получил нужният данъчен ефект като данъчното предимство, възникнало за издателя на фактурата, без да бъде оцетен държавният бюджет. По делото не се констатираха издадени относими документи за извършеното анулиране на процесната операция, съгласно ЗДДС. Налице е само счетоводно отразяване, което е установено безспорно само при ревизираното лице, поради което и не може да се приеме, че е отстранено от ревизираното лице по надлежния ред неправомерното приспадане на данъчен кредит.

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

Видно от изготвената по делото СИЕ въз основа на наличната документация не може да се извърши пряко и еднозначно проследяване на връзка между всяка конкретна процесна фактура и конкретна последваща доставка към определен възложител. Въз основа на наличната по делото документация не може да се установи съответствие между количествата и видовете услуги по процесните фактури и тези по последващите доставки. Процесните фактури съдържат общо описание на предмета на доставката „Услуги“, без конкретизация по вид и количество, което не позволява извършване на количествено и видово съпоставяне с последващите реализации. От извършената проверка, вещото лице е установило наличие на отделни доставки от други доставчици, документирани с представените по делото фактури. Предметът на тези доставки се различава по вид от предмета на процесните фактури. В рамките на счетоводната проверка не са установени доставки от други доставчици през проверявания период,

които да са идентични по вид и количество с процесите доставки. Както в хода на ревизионното производство, така и пред съда не са представени данни, въз основа на които да се направи извод относно техническата обезпеченост на страните по доставките.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че РА, в оспорената в хода на съдебното производство част е материално законосъобразен. В подкрепа на изводите на ревизиращите органи за симулативност на доставките и изграждането на схема, с оглед създаване на данъчно предимство е и създаването на кредитно известие, съдържащо неверни данни.

Анализа на всички относими доказателства, обосновава извода за знание у жалбоподателя за наличието на правна конструкция, която позволява реализирането на данъчна измама и предоставя данъчно предимство. Понятието „данъчна измама“, както и пределите на доказването му е посочено в решение по дело С-18 от 13.02.2014 г. на СЕС. В него се подчертава необходимостта националният съдия да съобрази всички фактически обстоятелства и въз основа на тях да изгради заключението си за реалност на доставките, като се уточнява, че „обстоятелството, че доставената услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане. В процесния случай ревизиращите органи подробно, по отношение на всяка доставка, обективизирана с фактура, ясно в РД и РА, са посочили доказателства и са направили анализ на същите, за да достигнат до правилен извод за наличието на данъчна измама, представляващи основания по т. 1 от диспозитива решение на СЕС по дело С-18/13, за да бъде отказано правото на приспадане на данъка на жалбоподателя. Наличието на данъчно предимство, съгласно мотивите на дело С-255/02 /X. (Halifax)/, по отношение на удостоверените доставки и свързаните с тях данъчни фактури и първични и вторични счетоводни документи изисква установяването въз основа на анализ на обективните данни и доказателства по отношение на документираните доставки, намерение за създаването и използването на документите с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не са икономически обосновани. При всички случаи изграждането на такава симулативна конструкция на сделки с цел заобикаляне на закона и данъчна измама следва да е безспорно установена въз основа на всички обективни данни, установени за конкретния случай, каквито в достатъчна степен са събрани и анализирани от ревизиращите органи по настоящото производство, за да бъде направен обоснован извод в този смисъл. Такива са и мотивите по съединени дела С-354/03 /Оптиген (Optigen)/, С-355/02 /Фулкрум/ (Fulcrum)/ и С- 484/03 /Б. Х. С. (Bond Haus Systems)/.

Следва да се отбележи, че съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по

този закон лица. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. В случая, не е налице данъчно събитие, поради което и фактурите и договорите, не се основават на реална доставка, не са документално обосновани и поради наличието на достатъчно доказателства за знание у жалбоподателя за участие в изкуствена правна конструкция, която по своя характер представлява по смисъла на ЗДДС данъчна измама, няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

С оглед изхода на делото разноси се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл. 161 ал. 1 от ДОПК за юрисконсултско възнаграждение, поради което и на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, във вр. чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 230.08 евро, превалутирана, съгласно разпоредбите на чл. 12 и чл. 13 от Закона за въвеждане на еврото в Република Б., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

*Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 21-и състав*

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, против Ревизионен акт № Р-22220424000667-091-001/29.08.2025г., издаден от М. И. Д. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД НАП В. Т. - възложител на ревизията, и Б. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 684/04.07.2025 г. на директора дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП в частта, в която са начислени задължения по ЗДДС за данъчни периоди за м. 10.2023 г., м.11.2023 г., м.12.2023 г. и м.02.2024 г. в общ размер на 59 592.46 лева, ведно с начислените лихви в размер на 5110.21 лева.

**ОСЪЖДА** „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес: [населено място], [улица], да заплати на Национална агенция по приходите сумата в размер на 230.08 евро /двеста и тридесет евро и осем евроцента/, разноси за юрисконсултско възнаграждение.

*Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.*

СЪДИЯ: