

РЕШЕНИЕ

№ 29101

гр. София, 20.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 35 състав, в
публично заседание на 01.07.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петър Савчев

при участието на секретаря Богданка Гешева, като разгледа дело номер **1435** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК. Производството е образувано по жалба на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адр. [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221724006020-091-001 от 01.07.2025 г. , издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта, с която е потвърден с Решение № 1322/30.10.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с която част са установени задължения по ЗДДС в размер на 2 680 199,07 лв. главница и 682 326,51 лв. лихви за забава, за периодите януари 2023 г. – януари 2024 г. и май 2024 г.– август 2024 г. РА се оспорва като незаконосъобразен, поради противоречието му с материалния закон. Моли се неговата отмяна и присъждане на деловодни разnosки. Ответникът Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция по приходите оспорва жалбата. Моли присъждане на деловодни разnosки. Контролиращата страна Софийска градска прокуратура не взема становище. С жалбата се оспорва Ревизионен акт № Р-22221724006020 091-001 от 01.07.2025 г. , издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], и в частта, с която е отменен с Решение № 1322/30.10.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и 1/11 данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите и преписката е върната на органа издал заповедта за възлагане на ревизията за провеждане на ново ревизионно производство, с която част са установени задължения по ЗКПО в размер на 1 536 348,30 лв. главница и 207 558,97 лв. лихви за забава, за периода 2023 г. В тази част жалбата следва да се остави без разглеждане предвид разпоредбата на чл.156, ал. 1 от ДОПК, която

предвижда допустимост на жалбата срещу РА само в неотменената му част. В този смисъл, по-надолу в мотивите съдът ще обсъжда само РА в потвърдената част по установяване на задължения по ЗДДС. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, поради което следва да се разгледа по същество.

Съдът, като взе предвид твърденията на страните и прецени събраните доказателства, на основание § 2 от ДРДОПК във вр. чл. 168 от АПК, приема следното от фактическа и правна страна при цялостна проверка на основанията за законност на РА в обжалваната част по чл. 146 от АПК и чл. 160, ал. 2 от ДОПК: Със заповед за възлагане на ревизия № Р-22221724006020-020-001 /19.11.2024 г., изменена със заповеди № Р-22221724006020-020-002 /21.02.2025 г. и № Р-22221724006020-020-003 /24.03.2025 г., издадени от П. Г. Г., на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., оправомощена със заповед № РД-01404/27.05.2024 г. на и.д. директор на ТД на НАП – С., е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за определяне на задълженията му по ЗДДС за периодите януари 2023 г. – януари 2024 г. и май 2024 г. – август 2024 г. Определен е срок за приключване на ревизията до 25.04.2025 г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад РД № Р-22221724006020-092-001/13.05.2025 г., връчен на жалбоподателя на 29.05.2025 г., срещу който не е постъпило писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията приключва с ревизионен акт № Р-22221724006020-091-001 от 01.07.2025 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С. орган възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. ръководител на ревизията, който е връчен на жалбоподателя по електронен път на 07.08.2025 г. С РА са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДС в размер на 2 680 199,07 лв. главница и 682 326,51 лв. лихви за забава, за периодите януари 2023 г. – януари 2024 г. и май 2024 г. – август 2024 г. 2/11 При гореизложените факти настоящият състав приема, че актовете издадени в рамките на ревизията, включително РА, са валидни, предвид горепосочените указанията по отменителното Решение № 13405/29.12.2025 г. по адм.д. № 10110/2024 г. на ВАС, Осмо отделение. За да установят задълженията по ЗДДС, в хода на ревизионното производство данъчните органи установяват безспорното, че жалбоподателят извършва неспециализирана търговия на едро с предмет доставки и получавания на стоки и услуги.

В хода на ревизионното производство данъчните органи са изискали от контрагентите - доставчици на жалбоподателя „ВАСИ МАКС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „ГАРДЕН ТРЕЙД“ ЕООД, „ГФ БАУ ГМБХ“ ЕООД, „ИЗАБЕЛА ТЕХНОИНВЕСТ“ ЕООД, „МАКСИ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД, „ЯСКОКОМЕРС“ ЕООД, „ЕЙ ЕНД Д.“ КИДС“ ЕООД, „Т И Т ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и „РОСБУЛ ПРОПЪРТИ“ ЕООД доказателства релевантни към ползваното право на приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя. На доставчиците са извършени и насрещни проверки. Всичко това данъчните органи извършват с цел установяване дали извършените доставки на стоки и услуги са реални и съответно, което е условие за надлежното упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл.чл. 6, 9, 25, 68, ал. 1, т. 1, 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Предмет на спорните фактури са доставки на различни стоки, в това число – авто-лак, грунд, водна шкурка, втвърдител за лак, филтър, запълващ грунд, шпакловъчна смес за фасади, латекс и др., както и доставка на СМР услуги. За да приемат, че посочените доставки са фиктивни и не отговарят на изискванията на чл.чл. 6, 9, 25, 68, ал. 1, т. 1, 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради което за жалбоподателя не е възникнало право на приспадане на данъчен кредит, данъчните органи установяват, че липсват данни и доказателства, че доставчиците са разполагали със стоки от съответния вид и количество, които да доставят на жалбоподателя. Също така, не са представени документи за произход на фактурираните стоки, няма данни къде са съхранявани, кои са лицата

товарили и разтоварвали стоките, използвани ли са технически средства за товаренето и разтоварването и на кой принадлежат те. По-нататък, от доставчиците не били представени счетоводни документи, от които да се установи заприхождаване и изписване на стоките, разходи във връзка с доставките и т.н. На база на това, органите по приходите правят извод, че за да се направи категоричен извод за реалността на една доставка, то следва на първо място да се установи, че доставчикът е разполагал с необходимите количества и то към посочената във фактурата дата на данъчното събитие и едва след това да се установи начинът 3/11 на прехвърляне на стоките.

Данъчните органи установяват, че в случая, нито от ревизираното дружество, нито от доставчиците му, не са представени документи относно транспортирането на стоките, нямало обяснения за чия сметка е бил транспортът, липсвало приемо-предавателни протоколи към фактурите, липсвали данни за извършени транспортни разходи, товарителници, стокови разписки, нямало данни за транспортните средства и чия собственост са били те. На следващо място, данъчните органи съобразяват, че за установяване на задълженията по ЗДДС е от значение редовното водено счетоводство. В хода на ревизията данъчните органи не успяват да установят редовност на воденото счетоводство от доставчиците на жалбоподателя. Още тук следва да се посочи, обаче, че в хода на ревизията не се открива нередовност на воденото счетоводство от жалбоподателя, поради което на него не може да се противопостави нередовно-воденото счетоводство от доставчиците му, освен ако не се докаже, че той участва в данъчна измама с тях, за което по делото няма данни. Не може да се направи обратен извод из от установеното от данъчните органи, че по фактурите няма плащания. Липсата на плащане, както и самите данъчни органи посочват, обаче, не е част от фактическия състав на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. На база на всичко изложено до тук, и свеждащо се до това, че е на база на това, че липсват доказателства за материална и кадрова обезпеченост на доставчиците, на липсата на данни за транспортирането на стоките, на база на невъзможността да се установи редовността на осчетоводяването на доставките у доставчиците, на базата на липса на доказателства за плащания по фактурите, органите по приходите правят извод за фиктивност на доставките, което е задължително условие за правото на приспадане на данъчен кредит и отказват това право. На база на гореизложената фактическа обстановка, данъчните органи правят извод и за фиктивност на доставките от жалбоподателя към негови получатели.

Прави се извод, че фактурираните стоки и услуги изобщо липсват, използва се терминът „абсолютна симулация“, в която участват и двете страни, тъй като ревизираното лице не представило годни доказателства, тъй като ревизираното лице не е представило доказателства за получаването на стоките и услугите и последващото им използване за облагаеми доставки към негови клиенти. Прави се извод за липса на доставки по цялата верига, но тъй като ДДС е начислен по фактурите, издадени от жалбоподателя, то той се приема за дължим от нето на основание чл. 85 от ЗДДС. По-конкретно, посочва се, че жалбоподателят дължи на основание чл. 85 от ЗДДС данък в размер на 2 701 947,47 лв. по фактурите, отразени в дневниците за продажби за ревизираните периоди. Настоящият състав не приема гореизложените изводи на 4/11 органите по приходите, основани най-общо казано на невъзможността да се установи материална и кадрова обезпеченост на доставчиците на жалбоподателя, както и на редовно-водено счетоводство от тях. Още тук съдът ще цитира Решение № 8972 от 30.09.2025 г. на ВАС по адм. д. № 7091/2025 г., VIII о., докладчик съдията В. Ш., според което не е допустима национална практика, с която се отказва претендираното данъчно предимство само въз основа на нередности при доставчика и предходните доставчици по веригата, като тези нередности не могат да бъдат самостоятелно основание за непризнаване правото на данъчен кредит на получателя. Липсата на данни за наети

по трудов договор работници при доставчика, както и за произхода на предмета на доставките, не може да служи като достатъчно основание за формиране на отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. По нататък в мотивите на решението се посочва, че според разрешението, дадено с Решение на СЕС по дело С-324/11, фактът, че задълженото дружество не е проверило обезпечеността на доставчиците си, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател.

Съгласно решение на СЕС по дело С-18/13 не се допуска извършване на приспадане на ДДС, когато няма данни доставчиците да разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост или има нередовна счетоводна отчетност при тях, но само при наличие на две кумулативни условия- тези обстоятелства да сочат за наличие на измама и въз основа на обективни данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело за нея. В случая твърденията на приходната администрация в тази насока, чиято е доказателствената тежест за установяването им, остават недоказани. Конкретно, няма данни по делото жалбоподателят да участва в данъчна измама. За изчерпателност следва да се посочи и това, че данъчните органи правят опит да докажат фиктивност на доставките изкуствено формализирайки законово изключително деформализираните търговски правоотношения. Водещото за съда е единственият установен по делото положителен факт, че фактурите към жалбоподателя от доставчиците му и фактурите от жалбоподателя към получателите му, са декларирани фискално за стойностите за стойностите по тях. В този смисъл е принципното правило на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС, според който при доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато получателят не е спазил 5/11 изискванията на чл. 72 и/или доставчикът на стоката не е издал документ, и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4, 5 и 10, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. В конкретния случай доставките са фискално декларирани в достатъчна степен надлежно. На този факт – фискално деклариране на фактурите, съдът придава по голяма тежест като индиция за реалност на доставките. Безспорно е, че реалността на доставките е задължително условие за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС арг. от чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, както и за начисляване на ДДС. Настоящият състав, обаче, не приема, че наличието или не на съпътстващи документи по осъществяването на една търговска сделка, като приемо-предавателни протоколи, всякакъв друг вид протоколи, образци и дори самите договори, са от естество да наложи извод за наличие или не на доставката – на сделката. И това- особено при надлежно осчетоводяване на фактурите, какъвто е настоящият случай.

Плащането не е сред основанията за възникване на правото на данъчен кредит – чл.68, чл. 69, 71 от ЗДДС, нито липсата му е сред основанията за отказ на такова право – чл. 70 от ЗДДС. Не са аргументи за фиктивност на доставките, изложените в РА факти, които се приемат като безспорни и от настоящия състав, че липсват надлежни приемо предавателни протоколи /ППП/, данни за лицата извършили доставките. Неправилно данъчните органи правят изводи за фиктивност на доставките, като се мотивират с неизпълнение на нормите, уреждащи полагането на труд, на плащането на данъци осигуровки и др.под. , както и на тези, уреждащи отношенията по осъществяване на доставките, когато те са административно регулирани. Неизпълнението на тези норми може да е основание за налагане на административни санкции, но не и да се правят изводи за нарушаване на данъчното законодателство. Още по несъстоятелни са аргументите на

данъчните органи за нарушаване на данъчното законодателство, основани на начина на изпълнение на търговските договори: надлежно-ненадлежно, икономически логично-нелогично, оформянето им в съответната договорна форма или не. Често органите по приходите стигат до изключително целенасочени и неправилни изводи, че съпътстващите осчетоводяването частни документи, които отразяват извършването на доставката, нямат обвързваща материална доказателствена сила по чл. 178 и сл. от ГПК, а пък изпълнителите на доставката не били определяеми. Аргумент от това е, че за да се докаже реалността на доставката, то тя евентуално следва да се установи с някакво нотариално удостоверяване или с ЕГН на служител или работник. Неправилно е, данъчните органи да правят извод за фиктивност на сделка от факти отразяващи търговски отношения, които по никакъв начин не могат да се отнасят към 6/11 фискалните. Тези изводи на органите по приходите не само не установяват фиктивност на доставките, но и влизат в съществено противоречие с фундаментални принципи, не само както се посочи на частното право, но и конкретно на търговското.

Така например, приемането на търговска сделка, каквото е процесното осчетоводяване на фактурите, е достатъчно да преодолее възражения на получателя дори за липса на форма на сделката чл. 292, ал. 3 от ТЗ, както и всякакви други възражения – чл. 301 от ТЗ. Тези норми определят характера на търговските отношения, като бързи и правно-сигурни, извършвани между компетентни лица по занятие и подчинени на единствената цел за икономически резултат. Не може, така законово деформализираните търговски отношения, да се формализират от органите по приходите с цел доказване фиктивност на доставките и то на базата на търговски възражения, които никой от контрагентите не прави или пък вменявайки административни нарушения, каквато компетентност органите по приходите нямат – например да установяват трудови правоотношения. Отново съдът посочва, че данъчните органи следва да следят единствено и само движението на пари, но не и да преценяват съдържание на търговски правоотношения. В този смисъл е решението от 20.06.2013 г. по дело С-653/11 на СЕС, което посочва, че доставката е обективно понятие, поради което органите по приходите следва да установяват само движението на пари, но не и да правят изводи за необходимост, търговска обосновааност и икономическа целесъобразност: „41. Също от практиката на Съда следва, че в този смисъл понятието за доставка на услуги е обективно по характер и се прилага независимо от целите и резултатите на съответните сделки, без данъчната администрация да е задължена да извършва ревизии, за да установява намерението на данъчнозадълженото лице (вж. в този смисъл Решение по дело Н. и др., посочено по-горе, точки 56 и 57, както и цитираната съдебна практика)“. Задължение на данъчните органи е да следят движението на пари в рамките на установени правоотношения и да съобразяват възникването на данъчни задължения, но не и да се произнасят по валидността на сделки. Това е така и в случаите, когато данъчните органи установяват изкуствени правни конструкции, които не съответстват на действителното икономическо и търговско положение и които имат единствената цел да създадат данъчно предимство.

И в тези случаи данъчните органи не могат да се произнасят по валидността на сделките и на практика да създават нови правни отношения, а само могат да не приемат сделките като отражение на действителното икономическо и търговско положение. Именно последното установява движението на пари, като единствено основание за възникване на данъчно задължение. Само това следва да се установява от органите по приходите. В 7/11 този смисъл е решението от 20.06.2013 г. по дело С-653/11 на СЕС, според което: „4 3 Като се има предвид, че обикновено положението по договора отразява действителното икономическо и търговско положение по сделките, и за да се отговори на изискванията за правна сигурност, релевантните договорни клаузи представляват един от елементите, които следва да се вземат под внимание при

установяване на доставчика и получателя по сделка за „доставка на услуги“ по смисъла на член 2, точка 1 и на член 6, параграф 1 от Шеста директива. 4 4 Може обаче да се окаже, че понякога определени договорни клаузи не отразяват напълно действителното икономическо и търговско положение по сделките. 4 5 Това по-специално би се наблюдавало, в случай че посочените договорни клаузи представляват напълно изкуствена конструкция, която не отговаря на действителното икономическо и търговско положение по сделките. 5 2 Предвид на изложените съображения на въпроси 1—4 следва да се отговори, че договорните клаузи, макар и да са един от елементите, които следва да се вземат под внимание, не са определящи за установяването на доставчика и получателя на „доставка на услуги“ по смисъла на член 2, точка 1 и на член 6, параграф 1 от Шеста директива. Те могат по-специално да не бъдат отчитани, когато се установи, че не отразяват действителното икономическо и търговско положение, а представляват напълно изкуствена конструкция, която не отразява икономическата действителност и е създадена единствено с цел получаване на данъчно предимство, което следва да се прецени от националната юрисдикция.“ По делото се установи, че както жалбоподателят е осчетоводил фактурите надлежно. При това осчетоводяване не се откриват неизпълнение на релевантното законодателство. Съгласно чл. 51 от ДОПК вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството.

Съгласно чл. 144 от АПК във вр. чл. 182 от ГПК вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. Те могат да служат като доказателство на лицето или организацията, които са водили книгите. В процесния случай тези вписвания са надлежно извършени, няма нарушения на законодателството. Тази фискална коректност, при която както се 8/11 посочи по-горе, сделката се декларира частно и публично правно, налага извод за реалност на доставките. За целите на данъчното облагане следва да се взема предвид единствено надлежното счетоводно отразяване на сделките, като единствено отражение на данъчно-релевантни факти – движение на пари. Документи като договори, ППП, документи за отделни плащания и др. под. не отразяват такова движение по смисъла на данъчните закони. Няма икономическа и фискална логика да се оповестяват публично фиктивни сделки. Ето защо, настоящият съдебен състав поставя изключителна тежест на надлежното осчетоводяване и плащането, като доказателство за реално осъществени сделки. За пълнота и допълнителна аргументация, следва да се посочи и това, че когато данъчната администрация приема една доставка за фиктивна и отказва право на приспадане на данъчен кредит на получателя, то тя би трябвало да подходи по същия начин и спрямо доставчика по облагаемата сделка и да изключи начисления данък от месечната счетоводна декларация по ЗДДС. Фактически се стига до двойно събиране на ДДС. Данъчната администрация следва да попълва фиска като прилага защитните норми на данъчното законодателство – например чл. 177 от ЗЗД, предвиждаща солидарна отговорност за плащането на ДДС от получателя, а не да се опитва да прави недопустими оспорвания на база на частните правоотношения между контрагентите по доставката. Предвид гореизложеното, жалбата срещу частта на РА, с която се отказва право на приспадане на данъчен кредит и се начислява ДДС по реда на чл. 85 от ЗДДС е основателно и следва да се уважи. Настоящият съдебен състав приема жалбата срещу РА в частта, с която не се приема ВОД към получателя му Р. MON I.K.E. – Гърция за неоснователна, доколкото данъчните органи не установяват движение на стоки от България към Гърция, което е задължително условие да се приеме, че доставката е ВОД.

Доказателства за противното не се събраха и в съдебното производство. На основание чл. 161, ал. 1, изр. първо от ДОПК, на жалбоподателя следва да се присъдят 1 333,80 евро разноски. На

основание чл. 161, ал. 1, изр. трето от ДОПК във вр. чл. 37 от ЗПП във вр.чл. 24, изр. второ от Наредба за заплащането на правната помощ, на ответната администрация следва да се присъди възнаграждение за юрисконсулт в размер на 78,57 евро. 9/11 Въз основа на гореизложеното, съдът Р Е Ш И: ОТМЕНЯ , по жалба на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адр. [населено място], [улица], Ревизионен акт № Р-22221724006020-091-001 от 01.07.2025 г. , издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта, с която е потвърден с Решение № 1322/30.10.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с която част са установени задължения по ЗДДС в размер на 2 680 199,07 лв. главница и 682 326,51 лв. лихви за забава, за периодите януари 2023 г. – януари 2024 г. и май 2024 г. – август 2024 г. , като отхвърля жалбата срещу РА в частта, с която не се приема ВОД към получателя му Р. MON I.K.E. – Гърция. ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ жалба на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адр. [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221724006020-091-001 от 01.07.2025 г. , издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта, с която е отменен с Решение № 1322/30.10.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите и преписката е върната на органа издал заповедта за възлагане на ревизията за провеждане на ново ревизионно производство, с която част са установени задължения по ЗКПО в размер на 1 536 348,30 лв. главница и 207 558,97 лв. лихви за забава, за периода 2023 г. ОСЪЖДА НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ да заплати на жалбоподателя „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адр. [населено място], [улица], на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо от ДОПК, сумата от 1 333,80 евро деловодни разноски. ОСЪЖДА жалбоподателя „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адр. [населено място], [улица] да заплати на НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето от ДОПК във вр. чл. 37 от ЗПП във вр.чл. 24, изр. второ от Наредба за заплащането на правната помощ, сумата от 78,57 евро деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване от страните, пред Върховен административен съд, в четиринадесетдневен срок от съобщението, че е изготвено.

СЪДИЯ