

РЕШЕНИЕ

№ 33305

гр. София, 26.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 02.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **11208** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] против Ревизионен акт № Р-22221721005825-091-001/27.09.2022 г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 473/13.04.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С..

С Решение № 10100/ 21.10.2025 г. по адм. дело № 6970/2024 г. състав на Първо отделение на Върховния административен съд е отменил Решение № 7391/04.06.2024 г. по адм. дело № 5843/2023 г. на Административен съд София – град и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав.

С оспорения ревизионен акт за данъчни периоди м. юли и м. август 2020 г., м. януари, м. март и м. април 2021 г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 248 955,13 лв. по фактури, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД и „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД, и са начислени лихви за забава в общ размер на 40 540,56 лв., включително лихви в размер на 1 796,14 лв., начислени за м. ноември 2020 г. В останалата част ревизионният акт не е

оспорен и е влязъл в сила.

В жалбата са релевирани доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, неправилно приложение на материалния закон и необоснованост на направените от органите по приходите фактически и правни изводи. Поддържа се, че органите по приходите неправилно са приели, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури, като не са обсъдили всички събрани по преписката доказателства в тяхната съвкупност. Оспорват се изводите относно липсата на реалност на доставките, както и приложението на чл. 70, ал. 5 ЗДДС и чл. 78, ал. 4 ЗДДС. Излагат се подробни съображения относно наличието на договори, фактури, приемо-предавателни протоколи, банкови плащания и счетоводно отразяване на процесните стопански операции. Предвид изложените и подробно аргументирани възражения се иска ревизионният акт да бъде отменен като незаконосъобразен.

В проведено съдебно заседание пред настоящата инстанция жалбоподателят, редовно призован, не се явява и не се представлява.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата с доводи за правилност и законосъобразност на ревизионния акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не представя становище по същество на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след анализа на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, и като съобрази касационното съдебно решение, приема следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221721005825-020-001/18.10.2021 г., връчена по електронен път на 27.10.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 01.07.2020 г. до 31.05.2021 г. Заповедта е изменена със Заповеди № Р-22221721005825-020-002/26.01.2022 г. и № Р-22221721005825-020-003/23.05.2022 г. Ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-22221721005825-023-001/11.02.2022 г. и възобновено със Заповед № Р-22221721005825-143-001/11.05.2022 г., като срокът за приключването му е определен до 28.05.2022 г.

Посочените заповеди са издадени от Д. Б. К. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В., оправомощена със Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и Заповед № 3-ЦУ-3117/18.10.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221721005825-092-001/25.07.2022 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК ревизираното лице е подало писмено възражение и е представило допълнителни доказателства, които са обсъдени от органите по приходите, но възражението е прието за неоснователно.

Ревизионното производство е приключило с Ревизионен акт № Р-22221721005825-091-001/27.09.2022 г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на дружеството по електронен път на 07.10.2022 г.

В хода на ревизията е установено, че през проверяваните данъчни периоди основната дейност на „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД е строителството на жилищни и нежилищни сгради.

На ревизираното дружество са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22221721005825-040-001/13.01.2022 г. и № Р-22221721005825-040-002/01.07.2022 г., с които са изискани първични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация, относими към предмета на ревизията.

Към ревизионното производство са присъединени доказателства, събрани при предходна проверка на „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221720163501-073-001/23.09.2021 г., както и такива, събрани при ревизиите на „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, приключили съответно с Ревизионен акт № Р-22221020007611-091-001/31.01.2022 г. и Ревизионен акт № Р-22221021002599-091-001/12.05.2022 г.

Доставки от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД

При ревизията е установено, че „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит през данъчни периоди м.07.2020г., м.01, м. 03. и м.04.2021г. в общ размер на 212 645 лв. по фактури, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, с предмет авансови плащания и доставки по договори за фотоволтаични панели, телефонни централи и лицензи за комуникационни сървъри.

По отношение на тези доставки са използвани и доказателствата, събрани при две насрещни проверки, приключили с Протоколи № П-22221021051908-141-001/28.04.2021 г. и № П-22221021109189-141-001/03.08.2021 г.

Според представените писмени обяснения „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД осъществява търговия с компютърни и телекомуникационни системи, електронни лицензи, телефони и процесорни платки, както и доставка и монтаж на фотоволтаични централи. За дейността си дружеството използва наети офисни и складови помещения.

Посочено е, че лицензите за комуникационни сървъри се предоставят на електронен носител, поради което не се налага транспортирането им. Предаването се извършва в офиса на доставчика и се удостоверява с приемо-предавателни протоколи, към които се прилагат таблици със серийните номера и кодовете за активиране.

По фактури № [ЕГН]/03.07.2020 г. и № [ЕГН]/06.07.2020 г., по които е начислен ДДС в общ размер на 35 204,94 лв., е представен Договор за доставка на фотоволтаични панели от 02.07.2020 г. С него „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД се е задължило да достави на жалбоподателя фотоволтаични панели и конструкция за изграждане на фотоволтаичен парк с мощност 150 kW на обща стойност 90 000 евро, равняващи се на 176 024,70 лв. Уговорено е цената да бъде заплатена в тридневен срок от подписването на договора, а доставката да бъде извършена в срок до 30 дни.

По фактури № [ЕГН]/28.07.2020 г. и № [ЕГН]/29.07.2020 г., по които е начислен ДДС в общ размер на 83 333,33 лв., е представен Договор за доставка на телефонни централи от 20.07.2020 г. между „Топ Екуимънт“ ЕООД –доставчик и жалбоподателя- купувач. Предмет на договора са телефонни централи IP PBX My Link 50 на обща стойност 500 000 лв. с включен ДДС. Страните са уговорили цената да бъде заплатена изцяло авансово до 31.07.2020 г., а оборудването да бъде доставено франко склад на купувача в [населено място], Република Гърция, до 31.12.2020 г.

Със споразумения от 15.12.2020 г. и 09.07.2021 г. срокът за доставка последователно е удължен до 15.07.2021 г. и до 31.12.2021 г. Като причина за удължаването са посочени затрудненията в международните доставки и превози, обусловени от пандемията от COVID-19.

От представените аналитични регистри и банкови извлечения е установено, че по посочените доставки „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД е извършило плащания към „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД на 03.07.2020 г. в размер на 190 000 лв., на 06.07.2020 г. – 21 229,64 лв., на 28.07.2020 г. – 380 000 лв. и на 29.07.2020 г. – 120 000 лв., като сумите са постъпили по банковата сметка на доставчика.

По фактури № [ЕГН]/31.03.2021 г. и № [ЕГН]/26.04.2021 г., по които е начислен ДДС в общ размер на 58 901,73 лв., е представен Договор за доставка на лицензи от 03.07.2020 г. По силата на договора „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД се е задължило да достави 1 170 лиценза за

комуникационен сървър на обща стойност 887 200 лв. без ДДС.

Уговорено е авансово плащане в размер не по-малък от 60 % от стойността на договора до 31.03.2021 г., а остатъкът от цената да бъде заплатен в 30-дневен срок от предаването на лицензите и подписването на документ за приемането им. Срокът за доставка е определен до 30.06.2021 г., като е предвидена възможност лицензите да бъдат предадени наведнъж или на части. Представени са два приемо-предавателни протокола за предаването на общо 1 170 лиценза. Органите по приходите са приели, че сроковете по договорите от 02.07.2020 г. и 20.07.2020 г. са изтекли, без договорените фотоволтаични панели и телефонни централи да бъдат доставени. Съобразено е, че с фактура № [ЕГН]/26.04.2021 г., издадена по договора за лицензите, са приспаднати авансовите плащания по фактури № [ЕГН]/03.07.2020 г., № [ЕГН]/06.07.2020 г., № [ЕГН]/28.07.2020 г. и № [ЕГН]/29.07.2020 г.

Въз основа на това приходната администрация е приела, че авансово платените суми са прехвърлени към друга доставка, а първоначално договорените доставки са развалени. Тъй като жалбоподателят не е извършил корекция на ползвания данъчен кредит по реда на чл. 78, ал. 4 ЗДДС, с ревизионния акт е отказан данъчен кредит в общ размер на 118 538,27 лв. по посочените четири фактури.

По фактури № [ЕГН]/26.11.2020 г., № [ЕГН]/26.11.2020 г., № [ЕГН]/27.11.2020 г. и № [ЕГН]/16.12.2020 г. е представен Договор за доставка на лицензи от 25.11.2020 г. Предмет на договора са 20 електронни лиценза за комуникационен сървър със срок на действие две години, 221 лиценза със срок на действие три години и 300 лиценза със срок на действие четири години. Общата договорена цена е 445 425 лв., платима до 31.12.2020 г., като до същата дата следва да бъде извършена и доставката, наведнъж или на части. Представени са четири приемо-предавателни протокола.

По фактури № [ЕГН]/26.11.2020 г., № [ЕГН]/26.11.2020 г. и № [ЕГН]/27.11.2020 г. е издадено Кредитно известие № [ЕГН]/05.05.2021 г. с ДДС в размер на 53 880 лв. с отрицателен знак. Кредитното известие е отразено в дневника за покупки на „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД за данъчен период м. май 2021 г. Поради това органите по приходите са приели, че ползваният по тези фактури данъчен кредит е изцяло сторниран, като с ревизионния акт е начислена лихва за периода от м. ноември 2020 г. до м. май 2021 г.

При проверката на произхода на лицензите органите по приходите са установили, че като предходни доставчици са посочени „БАЛКАН ИНКОМ“ ЕООД и „ПЕРФЕКТ 2020“ ЕООД, а

относно лицензите по фактура № [ЕГН]/16.12.2020 г. – „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД.

От аналитичния регистър по сметка 304 „Стоки“ е установено, че стоките, закупени от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД, са били заприходени и изписани в счетоводството на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД. Представени са и банкови извлечения за извършени плащания към този доставчик.

Същевременно от информационната система на НАП е установено, че „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС, считано от 05.01.2021 г., и не е подало годишни данъчни декларации по ЗКПО за 2020 г. и 2021 г. По данни от регистрите по ЗДДС през 2020 г. дружеството е декларирало покупки единствено от „УНИВЕРСАЛ ЕВРО ГРУП“ ЕООД и „ЕКСПРОФИТ“ ЕООД, които от своя страна са декларирали покупки от „БАЛЕРОН ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД. За последното дружество е констатирано, че не е декларирало продажби през същия период, а „УНИВЕРСАЛ ЕВРО ГРУП“ ЕООД и „ЕКСПРОФИТ“ ЕООД не са подали годишни данъчни декларации по ЗКПО за 2020 г. и 2021 г.

Органите по приходите са съобrazили и резултатите от ревизиите на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД и „БАЛКАН ИНКОМ“ ЕООД. При ревизията на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е установено упражнено право на приспадане на данъчен кредит по пет фактури, издадени от „БАЛКАН ИНКОМ“ ЕООД. При извършената на последното дружество насрещна проверка управителят или упълномощено лице не са открити на адреса за кореспонденция, а след връчване на искането по реда на чл. 32 ДОПК документи не са представени.

Като единствен доставчик на стоки на „БАЛКАН ИНКОМ“ ЕООД за проверявания период е посочено „КОМЕТА ФИНАНС Г“ ЕООД. За това дружество е установено, че е deregистрирано по ЗДДС, считано от 01.07.2021 г., не разполага с наети лица по трудови или извънтрудови правоотношения и няма декларирани обекти.

При ревизията на „БАЛКАН ИНКОМ“ ЕООД, приключила с Ревизионен акт № Р-22221421002468-091-001/06.06.2022 г., органите по приходите са приели, че фактурираните от дружеството доставки, включително тези към „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, не са реално осъществени. Отказано е и право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени на „БАЛКАН ИНКОМ“ ЕООД от „КОМЕТА ФИНАНС Г“ ЕООД.

По отношение на „ПЕРФЕКТ 2020“ ЕООД е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 23.07.2020 г., като последната подадена справка-декларация е за м. юли 2020 г. Констатирано е още, че при извършените насрещни проверки документите са изисквани по реда на чл. 32 ДОПК и че дружеството не е подало годишни данъчни декларации по чл. 92 ЗКПО за

2020 г. и 2021 г.

Органите по приходите са приели, че не са представени транспортни документи за превоза на процесните стоки и доказателства за наличие на материална база при предходните доставчици. По отношение на лицензите е прието, че жалбоподателят не е представил доказателства за последващата им реализация и за предаването им на последващи купувачи. Отчетен е фактът, че тези доставки не кореспондират с основната дейност на дружеството, която е извършването на строително-монтажни работи, както и че според оборотната ведомост към 31.05.2021 г. сметка 304 „Стоки“ е с дебитно салдо в размер на 1 323 076,68 лв. т.е закупените стоки не са предмет на последващи доставки.

Въз основа на тези данни приходната администрация е направила извод, че процесните фактури не документират реално извършени доставки, а последователно префактуриране на стоки без доказано фактическо предаване и последваща реализация.

Доставки от „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД

При ревизията е установено, че за данъчните периоди м. юли и м. август 2020 г. „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 36 310,13 лв. по фактури № [ЕГН]/01.07.2020 г. и № [ЕГН]/07.08.2020 г., издадени от „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД с предмет авансови плащания.

Към ревизионното производство са присъединени и доказателствата, събрани при насрещна проверка, приключила с Протокол № П-22221021051911-141-001/07.05.2021 г.

Според писмените обяснения на управителя на „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД – А. Х. К., предмет на процесната доставка са телефонни централи IP PBX My Link 50, които е предвидено да бъдат закупени от китайски доставчик. Към момента на даване на обясненията закупуването не е било осъществено, тъй като се е изчаквало потвърждение, че оборудването е готово за спедиция. Като причина за забавянето са посочени затрудненията в производството и международните доставки от Китай, обусловени от пандемията от COVID-19. Посочено е още, че се водят преговори с алтернативен доставчик от Х. К..

Представен е Договор за доставка от 29.06.2020 г., сключен между „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД и „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД, с предмет доставка на телефонни централи IP PBX My Link 50 на обща стойност 126 000 евро с включен ДДС. Уговорено е купувачът да заплати 50 % от цената в петдневен срок от подписването на договора, а остатъкът – при доставката. Първоначалният срок за доставка е до 31.12.2020 г., а със Споразумение от 29.12.2020 г. е

удължен до 15.12.2021 г.

От аналитичните регистри и банковите извлечения е установено, че „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД е извършило плащания към доставчика в размер на 147 860,75 лв. на 01.07.2020 г. и 70 000 лв. на 07.08.2020 г.

При ревизията на „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД са извършени насрещни проверки на основните му доставчици – „РЕКОРД 2019“ ЕООД, „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД, „ПЕРФЕКТ 2020“ ЕООД и „МУЛТИМЕКС ГРУП“ ЕООД. Прието е, че не са представени доказателства за връзка между фактурираните на „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД авансови плащания и конкретни последващи облагаеми доставки, както и договори, въз основа на които авансите са извършени. Поради това на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените доставчици.

По отношение на доставките към „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД приходната администрация е приела, че договореният срок е изтекъл, без телефонните централи да бъдат доставени. Съобразени са и данните от информационната система на НАП, според които нито в дневника за продажбите на „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД, нито в дневника за покупките на жалбоподателя е отразена окончателна фактура във връзка с извършените авансови плащания. Прието е, че след изтичане на срока и при липса на доставка е следвало да бъде издадено кредитно известие за цялата стойност на авансите.

Органите по приходите са направили и извод, че „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД е знаело или е следвало да знае, че процесните доставки не могат да бъдат изпълнени от посочения доставчик, поради което авансовите плащания създават привидност за бъдещи доставки.

Въз основа на изложените констатации и на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури № [ЕГН]/16.12.2020 г., № [ЕГН]/31.03.2021 г. и № [ЕГН]/26.04.2021 г., издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, както и по фактури № [ЕГН]/01.07.2020 г. и № [ЕГН]/07.08.2020 г., издадени от „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД, в общ размер на 248 955,13 лв.

Ревизионният акт е бил обжалван по административен ред пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С.. С Решение № 473/13.04.2023 г.

ревизионният акт е потвърден.

От правна страна:

Решението на Директора на Дирекция "ОДОП", при ЦУ на НАП, С. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 02.05.2023 г. (л.25) Жалбата е подадена чрез административния орган на 11.05.2023 г., т. е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК /л.5/. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК. При новото разглеждане на делото съдът съобрази представените доказателства относно приложението на чл. 10, ал. 8 и ал. 9 ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК, включително заповедите на заместник изпълнителните директори на НАП, заповедта на директора на ТД на НАП – С., както и доказателствата относно необходимостта от преразпределяне на компетентност между органи по приходите от различни териториални дирекции. От тях се установява, че ревизираното лице е включено сред лицата, за които правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК не се прилагат спрямо определените органи по приходите. Ето защо възражението за липса на териториална компетентност е неоснователно.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис, валиден към момента на издаването им.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по

делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 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 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 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 ЗЕДЕУУ, 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 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 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 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 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 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. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и 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 е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Не се установяват основания за прогласяване на нищожност на оспорения ревизионен

акт.

Ревизионният акт е издаден в предвидената в чл. 120 ДОПК форма и съдържа всички изискуеми реквизити, като неразделна част от него е ревизионният доклад. Не се установяват основания за прогласяване на неговата нищожност.

По приложението на материалния закон:

Спорът между страните не е по фактите, а по правото и се заключава в това налице ли са предпоставките за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД и „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД, както и относно задължението на жалбоподателя да извърши корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите за авансови плащания, отнасящи се до доставките на фотоволтаични панели и телефонни централи.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Правото на приспадане възниква при настъпване на данъчното събитие и при наличие на предвидените в закона материалноправни предпоставки. Самото притежаване на фактура, която съдържа изискуемите реквизити, не е достатъчно за възникване на това право, когато не е установено реалното осъществяване на документираната доставка.

В производството по обжалване на ревизионен акт тежестта да установи фактите, от които черпи благоприятни правни последици, е на лицето, което претендира правото на данъчен кредит. В случая жалбоподателят следва да докаже не само формалното документиране и счетоводното отразяване на процесните стопански операции, но и фактическото изпълнение на доставките, тяхната индивидуализация и използването им за целите на последваща облагаема икономическа дейност.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като

комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), който са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 "Евита-К"ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индигия, улика, мълчаливо да свидетелства относно

осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на ДК.

При спор относно реалността на доставките съдът следва да извърши съвкупна преценка на всички събрани доказателства. Наличието на договори, фактури, банкови плащания и счетоводно отразяване представлява индичия за съществуването на облигационни отношения между страните, но не освобождава лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит, от задължението при условията на пълно и главно доказване да установи фактическото осъществяване на доставката.

Представените договори, фактури, банкови извлечения, счетоводни регистри и приемо-предавателни протоколи подлежат на преценка в тяхната съвкупност с останалите доказателства по делото. Редовното счетоводно отразяване на фактурите и извършването на плащания са относими към преценката, но сами по себе си не установяват действителното предаване на стоките или изпълнението на договорената доставка.

По доставките на фотоволтаични панели и телефонни централи от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД

По фактури № [ЕГН]/03.07.2020 г. и № [ЕГН]/06.07.2020 г. са документирани авансови плащания по договора от 02.07.2020 г. за доставка на фотоволтаични панели и конструкция за изграждане на фотоволтаичен парк. По фактури № [ЕГН]/28.07.2020 г. и № [ЕГН]/29.07.2020 г. са документирани авансови плащания по договора от 20.07.2020 г.

за доставка на телефонни централи.

Не се спори, че сумите по посочените фактури са заплатени на доставчика. От доказателствата обаче не се установява фотоволтаичните панели и телефонните централи да са били действително доставени на жалбоподателя. Не са представени приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, складови разписки, документи за внос или други доказателства относно индивидуализацията, движението и фактическото предаване на оборудването. При липсата на такива обективни доказателства съдът не може да приеме, че представените договори и фактури удостоверяват реално изпълнение на договорените доставки, а не единствено документалното им оформяне.

По договора за телефонните централи срокът за изпълнение е бил удължаван със споразумения между страните, но и след изтичането на последния уговорен срок не е установено доставката да е извършена. Позоваването на затрудненията в международните доставки, настъпили вследствие на пандемията от COVID-19, обяснява евентуалното забавяне, но не доказва последващото изпълнение на поетото задължение.

С фактура № [ЕГН]/26.04.2021 г., издадена по договора за доставка на лицензи, са приспаднати авансовите плащания по четирите фактури, отнасящи се до фотоволтаичните панели и телефонните централи. Така извършеното счетоводно уреждане показва, че платените суми вече не са отнесени към първоначално договорените доставки, а към доставка с различен предмет. Самото прехвърляне на вече извършените авансови плащания към доставка с различен предмет представлява обективно потвърждение, че първоначално уговорените доставки не са били реализирани в договорения между страните вид.

При тези обстоятелства правилно органите по приходите са приели, че е отпаднало основанието, въз основа на което е упражнено правото на данъчен кредит по фактурите за авансовите плащания. Прехвърлянето на авансите към друга доставка не променя обстоятелството, че доставките, във връзка с които първоначално е начислен данъкът, не са осъществени.

Съгласно чл. 78, ал. 4 ЗДДС регистрираното лице е длъжно да извърши корекция на ползвания данъчен кредит, когато доставката, за която е извършено авансово плащане,

бъде развалена, прекратена или не бъде осъществена. Задължението за корекция не зависи от това дали доставчикът е издал кредитно известие, нито от начина, по който страните са уредили платената сума помежду си.

Тъй като жалбоподателят не е извършил съответната корекция, законосъобразно с ревизионния акт е отказан данъчен кредит в общ размер на 118 538,27 лв. по фактури № [ЕГН]/03.07.2020 г., № [ЕГН]/06.07.2020 г., № [ЕГН]/28.07.2020 г. и № [ЕГН]/29.07.2020 г.

По доставките на лицензи от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД

По фактури № [ЕГН]/16.12.2020 г., № [ЕГН]/31.03.2021 г. и № [ЕГН]/26.04.2021 г. са документирани доставки на електронни лицензи за комуникационни сървъри.

За доказване на доставките са представени договори и приемо-предавателни протоколи. В писмените обяснения е посочено, че лицензите са предоставени на електронен носител, към който са приложени таблици със серийни номера и кодове за активиране.

Посочените документи обаче не са достатъчни да установят реалното придобиване и предаване на фактурираните лицензи. Електронните лицензи представляват нематериални права, които по естеството си подлежат на индивидуализация чрез серийни номера, активационни кодове, регистрация при производителя или друг технически способ, позволяващ установяване на тяхното съществуване и прехвърляне. В случая подобни доказателства не са представени. Липсват електронни носители, лицензионни сертификати, технически параметри, регистрационни данни, доказателства за активиране или кореспонденция с производителя. При тези данни съдът не може да приеме, че процесните лицензи действително са били придобити и предадени на жалбоподателя.

Представените приемо-предавателни протоколи представляват частни свидетелстващи документи. Те удостоверяват единствено направените от подписалите ги лица изявления, но при липсата на други обективни доказателства не установяват сами по себе си действителното придобиване и предаване на процесните лицензи.

Не се установява и начинът, по който жалбоподателят е използвал придобитите лицензи в рамките на икономическата си дейност. Не са представени договори за последващата им продажба, фактури към последващи получатели, приемо-предавателни протоколи, данни за активиране при конкретни клиенти или други доказателства за последващата им реализация, гаранционно обслужване.

Съдът съобразява, че основната дейност на жалбоподателя е строителството на жилищни и нежилищни сгради. Само по себе си обстоятелството, че придобиването на електронни лицензи не съответства на обичайния предмет на дейност на дружеството, не е достатъчно за отказ на данъчен кредит. В случая обаче то следва да бъде преценено наред с липсата на доказателства за конкретното предназначение на лицензите, тяхната активация и последваща реализация.

От оборотната ведомост към 31.05.2021 г. е видно, че сметка 304 „Стоки“ е с дебитно салдо в размер на 1 323 076,68 лв. Това счетоводно отразяване установява наличието на заведени стокови активи, но не доказва действителното им съществуване и фактическото им предаване.

Действително, констатациите относно данъчното поведение на предходните доставчици сами по себе си не са достатъчни да обосноват отказ на право на приспадане на данъчен кредит за прекия получател. Липсата на персонал, дерегистрацията по ЗДДС, неподдаването на годишни данъчни декларации или непредставянето на документи при извършените проверки са обстоятелства, които се отнасят до дейността на трети лица и не могат автоматично да бъдат противопоставени на жалбоподателя.

В настоящия случай обаче ревизионният акт не се основава единствено на тези констатации. Те се преценяват в съвкупност с липсата на доказателства за индивидуализацията, придобиването, предаването, активирането и последващото използване на процесните лицензи, поради което съдът намира, че материалноправните предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит не са установени.

При това положение не са изпълнени материалноправните предпоставки на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Правилно е приложена и разпоредбата на чл. 70, ал. 5 ЗДДС, доколкото данъкът по процесните фактури е начислен без да е установено наличието на облагаеми доставки.

По фактурите, издадени от „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД

Фактури № [ЕГН]/01.07.2020 г. и № [ЕГН]/07.08.2020 г. са издадени във връзка с авансови плащания по договора от 29.06.2020 г. за доставка на телефонни централи IP PBX My Link 50.

Установено е извършването на банкови плащания към доставчика в размер на 147

860,75 лв. и 70 000 лв. Макар извършването на авансово плащане да представлява предпоставка за възникване на данъчно събитие по чл.25, ал.7 ЗДДС, то не освобождава получателя от необходимостта да установи, че към момента на плащането бъдещата доставка е достатъчно индивидуализирана и действително е съществувала реална възможност за нейното изпълнение.

От писмените обяснения на управителя на доставчика се установява, че телефонните централи все още не са били закупени, не е било получено потвърждение за готовността им за експедиция и са се водили преговори с алтернативен доставчик. Не са представени договор или поръчка към китайския производител, проформа фактури, платежни документи, транспортни или митнически документи, производствена кореспонденция или други доказателства за предприети конкретни действия по придобиването на оборудването.

Договореният срок за доставка е удължен до 15.12.2021 г., но и след изтичането му не е представена окончателна фактура, приемо-предавателен протокол или друг документ, удостоверяващ, че телефонните централи са доставени. Не се установява да е издадено и кредитно известие за платените авансови суми.

При тези обстоятелства съдът приема, че представените доказателства не установяват наличието на действително изпълнена доставка, нито конкретни обективни данни, че към момента на авансовите плащания доставчикът е разполагал с реална възможност и е предприел действия за нейното осъществяване.

Резултатите от ревизията на „ЕКУИПМЪНТ ТРЕЙД 2020“ ЕООД и констатациите по отношение на неговите доставчици не могат сами по себе си да обосноват отказа на данъчен кредит на жалбоподателя. Те обаче подкрепят останалите доказателства, от които се установява липсата на придобито оборудване, липсата на конкретно изпълнение на договора и липсата на окончателна доставка.

Поради това правилно органите по приходите са приели, че не са налице материалноправните предпоставки за приспадане на данъчен кредит в размер на 36 310,13 лв. по фактури № [ЕГН]/01.07.2020 г. и № [ЕГН]/07.08.2020 г.

По отношение на извода на приходната администрация, че жалбоподателят е знаел или е следвало да знае, че доставките не могат да бъдат изпълнени, съдът намира, че спорът следва да бъде разрешен с оглед на обективното установяване на

материалноправните предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит. След като реалното осъществяване на процесните доставки не е доказано, не е необходимо самостоятелно установяване на участие на жалбоподателя в данъчна измама, за да бъде отказано претендираното право.

Обстоятелството, че по делото са представени договори, фактури, банкови извлечения и счетоводни регистри, не налага различен извод. Тези доказателства установяват формалното документиране на правоотношенията и движението на парични средства, но не и фактическото предаване на стоките и правата върху тях, предмет на процесните доставки. С оглед акцесорния характер на задължението за лихва и при установената законосъобразност на определените с ревизионния акт задължения за данък върху добавената стойност, законосъобразно са начислени и съответните лихви за забава.

По изложените съображения съдът приема, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен в потвърдената с Решение № 473/13.04.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. част, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 от АПК, на ответника следва се присъди юрисконсултско възнаграждение за настоящата съдебна инстанция, а на осн. чл. 226, ал. 3 от АПК се дължат и направените разноски пред Върховния административен съд по адм. дело № 219/2024 г. При съобразяване на приложимата разпоредба на и чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ, както и правната и фактическа сложност на казуса, дължимият размер за всяка от двете съдебни инстанции съдът определя в размер на 200 лв. или общо 400 лв. Предвид влизането на Република България в еврозоната от 01.01.2026 г., сумата следва да бъде изчислена по курса на БНБ за едно евро - 1.95583 лева, или 204.52 евро.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД против Ревизионен акт № Р-22221721005825-091-001/27.09.2022 г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 473/13.04.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С..

ОСЪЖДА „АНОДОС БИЛД ГРУП“ ЕООД, ЕИК да заплати на Националната агенция за приходите сумата от 204.52 евро /двеста и четири евро и петдесет и два цента/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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