

# РЕШЕНИЕ

№ 16693

гр. София, 30.04.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в публично заседание на 13.11.2025 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Даниела Гунева**

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **5002** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във връзка с чл. 145 и следващите от АПК. Образувано е по повод решение № 4655/07.05.2025г. на ВАС по адм.д.№ 678/2025г. , с което е отменено решение№24122/19.11.2024г. по дело № 635/2024г. по описа на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд.

Делото е започнало по жалба на „Галакси Смарт Трейд“ ЕООД с[ЕИК], представлявано от управителя А. К. К., подадена чрез адвокат В. срещу Ревизионен акт № Р-22221722001081-091-001/23.05.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, С., в частта, в която е потвърден и изменен с Решение № 1563/01.11.2023 г. на Директора на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, С..

В жалбата са твърди неправилност на РА, противоречие на същия с материалноправните разпоредби и издаден при съществено нарушение на процесуалните правила. Твърди се, че в РА липсва изложение на фактическите констатации на органа, издал акта, а само бланкетно позоваване на правното основание за отказа на данъчен кредит. Не е посочено и пояснено как органът по чл. 119 от ДОПК е достигнал до изводите си и какъв анализ на събраните в производството доказателства и обстоятелствата по преписката е направил. В тази връзка се изтъква немотивираност на акта.

Посочена е и липсата на каквито и да е било фактически и правни констатации относно облагането, извършено от органите по приходите за данъчен период м. 07.2022г., като не е направен анализ за установени различия с декларираните от лицето по отношение на същият този данъчен период - м.07.2022г.

Конкретно, по отношение на фактурите, издадени от жалбоподателя към гръцките дружества TRADE TWO M. I. LTD и E. LTD се изтъква, че са представени всички съпътстващи извършения ВОД документи, които ясно и безспорно доказват, че процесните стоки са били изнесени от територията на страната и са били получени на територията на друга държава-членка – Г. и следователно е осъществена вътреобщностна доставка (ВОД). Оспорва извода на органа за еднаквост на подписите върху договорите, положени за клиент и доставчик. Цитира практика на Съда на Европейския съюз и данните от извършения обмен на информация по линията на международно сътрудничество с гръцката администрация, от които става ясно, че гръцкото дружество е декларирало макар и на по-късен етап получения ВОП в системата V.. Коментира представените в хода на ревизията доказателства за извършена доставка на територията на Г. и сочи, че са представени писмени потвърждения, за това, че стоките са били получени от гръцките дружества. Релевира доводи относно транспортните дружества, които не само не са били проверени досежно материалната им обезпеченост, но и за възможността да наемат автомобили. Според жалбоподателя незаконосъобразно са му определени задължения във връзка с извършени от него ВОД, защото са представени всички, изискуеми съгласно чл. 45 от ППЗДДС документи, удостоверяващи, че стоките са пристигнали на територията на друга държава членка. Соци се още, че не са оспорени представените писмени документи, ревизионният акт е съставен на база на предположения, за твърдяната реализация на стоката на вътрешния пазар липсват доказателства, а доказателствената тежест е върху органа.

Моли за отмяна на РА в потвърдената му част от Решение № 1563/01.11.2023г. на директора на ДОДОП.

При повторното разглеждане на делото, оспорващият се представлява от адвокати Й. И. и Н. К., които поддържат жалбата. Представят допълнителни доказателства и ангажират нови такива. Претендират присъждане на разноски за всички съдебни инстанции.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт Т. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, Трето отделение, 62 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Решение № 1563/01.11.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – С. е връчено на оспорващия по електронен път на 03.11.2023 г., поради което следва да се приеме, че подадената чрез административния орган на 10.11.2023 г. /вх. № 11-01-62#3/ е в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство и 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.

По фактите:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221722001081-020- 001/04.03.2022 г., с която е възложено извършването на ревизия на „Галакси Смарт Трейд“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2021г. до 31.07.2022г./л.22/ Издадени са три заповеди за изменение на първоначалната заповед за възлагане на ревизия/л.24-35/. Ревизионното

производство е било спряно, впоследствие възобновено със съответните заповеди. Всички заповеди в хода на ревизионното производство са издадени от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП, С. /л.20-21/.

При ревизията е констатирано, че през ревизирания период оспорващият е декларирал ВОД на стоки – масло АН-15, хидравлично масло и резервни части с получатели TRADE TWO M. I. LTD и E. LTD – юридически лица, регистрирани в Република Г.. Във връзка с административна процедура за обмен на информация с Република Г. е получен отговор от 30.08.2022г. за дружеството TRADE TWO.

Транспортът е уговорено да е за сметка на купувачите.

От ревизираното лице са изисквани документи, удостоверяващи извършването на износ на стоките, описани в процесните четири фактури/стр.5 от РД/, съгласно чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС.

Представени са заверени копия на фактурите, придружени с ЧМР, писмени потвърждения от получателите на стоките, счетоводни регистри, банкови извлечения и др. За доказване произхода на стоките са представени фактури, издадени от „Газ Лоджистик“ ЕАД.

Анализът на събраните доказателства е дал възможност на органите по приходите да направят следните изводи:

При извършена проверка в системата V. са установени разлики между обема на получените доставки на стоки декларирани от чуждестранните търговци и обема на извършените доставки, декларирани в подадените V. декларации на ревизираното лице. Установено, е че гръцките дружества не са декларирали ВОП от ревизираното лице.

По отношение на декларирана ВОД към TRADE TWO M. I. LTD с фактура № [ЕГН]/11.09.2021 г. с предмет авточасти и хидравлично масло АН-15 и данъчна основа в размер на 39 755,93 евро /77 755,84 лв./ е констатирано, че гръцките данъчни органи са правили няколко пъти опити да осъществят връзка с представителя на дружеството, Т. Г. Ш., които са били неуспешни, поради което дружеството било deregистрирано от базата данни на V. на 21.10.2021 г. През януари 2022 г. представителя на TRADE TWO M. I. LTD е представил попълнени на ръка справки-декларации по ДДС и V. декларации, като е представил копия на данъчни документи за вътреобщностни сделки. При анализ на доказателствата е констатирано, че гръцкото дружество е декларирало ВОП от жалбоподателя за м.07.2021г. на стойност 566,40 евро и за м.09.2021г. на стойност 39 755,93 евро. Прието, че поради непредставяне на счетоводни регистри и транспортни и платежни документи, сделките между двете дружества не могат да бъдат потвърдени.

Като превозвач на процесните стоки, според представените от жалбоподателя доказателства - международни товарителници (ЧМР) е посочено дружеството „ЕМВЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Съгласно тези документи, транспортът е осъществен с влекач „С.“ с рег.№ С.В., собственост на „Елторо Ойл БГ 2014“ ЕООД и полуремарке с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на „Метросистем“ ООД. След справка в базата данни на НАП е установено, че „ЕМВЕ“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС на 18.05.2021г., не е подавало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021г. и не притежава дълготрайни материални активи. В дневниците за продажби на „Елторо Ойл БГ 2014“ ЕООД не е отразено собственика на влекача да е издавал фактури за наем на МПС към превозвача.

След извършена справка в информационната система на Агенция „Митници“ е установено, че двете транспортни средства са напуснали територията на страната на 12.09.2021г. в 02:44:31ч., поради което не е възможно стоките да са получени на територията на Г. на 11.09.2021г., което според ревизиращия екип означава, че писменото потвърждение за получаване на стоката в Р Г.

не следва да се кредитира като годно доказателство.

По отношение на доставките към Е. LTD, документираните чрез издаването на фактури № [ЕГН]/06.11.2021 г., № [ЕГН]/10.06.2022 г. и № [ЕГН]/10.06.2022 г. с предмет - масло АН-15 и хидравлично масло и с общ размер на данъчна основа от 73 465 евро/143 685,94лв. е установено, че превозвач на същите е „Галев“ ЕООД. Собственик и представляващ на получателя Е. LTD и на превозвача са едно и също лице. За получаването на стоките са представени писмени потвърждения. Транспортът се твърди, че е бил осъществен с транспортни средства с рег. [рег.номер на МПС] /С.; Е.; С., които не са били собственост на превозвача. От извършена проверка в информационната система на Агенция „Митници“ е установено, че посочените МПС нямат преминавания на границата с Република Г. за периода на доставките. Ф. Т. с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на „Джи Груп Сървиз“ ЕООД, Ф. Транспортер с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на „Мар Саба“ ЕООД, а влекач с [рег.номер на МПС] и полуремарке с [рег.номер на МПС] са собственост на „Потенс“ ЕООД.

Установено е още, че за периода 09.04.2021г. до 17.05.2022г. представляващите гръцките дружества Т. Г. Ш. и Ю. Ю. К. са били наети по трудово правоотношение от „ЕМВЕ“ ЕООД на пълен работен ден като водачи на товарни автомобили/ международни превози.

Органът приема, че сделките не са обложени в държавата членка, където са пристигнали. В представените потвърждения не се съдържа цялата изискуема информация- адрес на получаване, име и качество на лицето получател, име на предалият стоката и на шофьора.

Поради непредставяне на относимите документи по чл. 45, ал. 2 от ППЗДДС, е прието, че сделките между гръцките дружества и „Галакси Сمارт Трейд“ ЕООД не могат да бъдат приети за реални.

Според органите по приходите не са налице основания за прилагане на нулева данъчна ставка, съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС.

Установените при ревизията констатации, са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р-22221722001081- 092-001/24.04.2023 г., срещу който не е подадено писмено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РАН № Р-22221722001081-091-001/23.05.2023 г., издаден от П. Г. Г. – орган възложил ревизията и Т. Б. Н.- ръководител на ревизията, връчен електронно на 29.05.2023г. , с който са установени задължения за ДДС за довносяне в размер на общо 30 946,38лв., от които главница-25 270,36лв. и лихва-5 676,02лв. след прихващане на сума за възстановяване в размер на 19 018лв. за данъчни периоди м.12.2021г. и м.02.2022г.

С оспорения РА № Р-22221722001081-091-001/23.05.2023 г., е начислен допълнително ДДС В размер на 44 288,36лв. вследствие непризнати ВОД.

При обжалването по административен ред решаващият орган е възприел частично изводите на ревизиращия екип.

РА е изменен, като за периода м. 09.2021 г. вместо ДДС за внасяне в размер на 15 551,17 лв. е определен данък за внасяне в размер на 12 959,30 лв. и лихви в размер на 2 182,67 лв., за периода м. 11.2021 г. вместо ДДС за внасяне в размер на 9 417,19 лв. е определен данък за внасяне в размер на 7 847,65 лв. и лихви в размер на 1 188,76 лв. и за периода м. 06.2022 г., вместо ДДС за внасяне в размер на 920 лв. е определен данък за възстановяване в размер на 2300 лв. РА е потвърден за данъчен период м.07.2022г.

За да потвърди РА в посочената част решаващият орган приема, че от една страна дружеството-жалбоподател притежава фактури за доставките, в които е посочен номер по ДДС на получателя. От друга страна дружествата, извършили превоза на стоки не притежават транспортните средства, с които този превоз е извършен, а „Елторо Ойл БГ 2014“ ЕООД и „Метросистем“ ООД

не са издали фактури за наем на МПС. Фактът на преминаване на границата на влекач С. и полуремарке с превозвач „ЕМВЕ“ ООД на 12.09.2021г. и документираното получаване на стоката на 11.09.2021г. в Р Г. се приема като индикация за липса на извършена доставка, още повече, че гръцките власти не могат да потвърдят със сигурност реалното получаване на стоката, поради непредставяне на счетоводни регистри и транспортни документи от получателя. За превозвача „Галев“ ЕООД се установява, че собствениците на описаните МПС са издавали фактури за наем на същите, но за различен период от процесния, а „Джи Груп Сървиз“ ЕООД не е издавало фактури. Отделно не са констатирани преминавания на тези ППС в посока Г.. Не се кредитират с доверие и представените договори за наем, поради липсата на фактури за наем, счетоводни регистри с отразени приходи и разходи, платежни документи. Не са представени данни за шофьорите, тахографски шайби, заповеди за командировки, пътни листове и др., а представените квитанции за платени пътни такси в Г. не са преведени и поради това не се ценят като доказателства. Липсват и доказателства за товарен пункт Д., данни за собственост на обекта, място на съхранение. Относно извършените плащания по процесните фактури приема, че на различни дати, от различни лица са внасяни суми по тях, но липсват доказателства за предаване на тези суми от представляващо лице гръцките дружества.

По тези съображения решаващият орган споделя изводите не ревизиращия екип за недоказаност на транспортирането на стоките в Република Г. и физическото им преминаване през границата на България.

Отчита несъобразяване с разпоредбата на чл. 67 ал.2 от ЗДДС, съгласно която при липсата на изрично посочване, че данъкът се дължи отделно, следва да се приеме, че той е включен в договорената цена. На тази база изменя размера на установените с РА данъчни задължения.

В хода на проведеното съдебно производство е допуснато изготвяне на заключение на съдебно-икономическа експертиза, което е прието като доказателство по делото.

Заключението на СИЕ е изготвено, като вещото лице е ползвало събраните в хода на ревизията счетоводни документи. В заключението са описани коректно наличните първични счетоводни документи, фактури и аналитични ведомости, договори, международни товарителници и други, представени в хода на ревизията. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства. Настоящият съдебен състав намира, че заключението следва да се кредитира, като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

От жалбоподателя към TRADE TWO M. I. LTD е издадена една фактура №[ЕГН]/11.09.2021г., а към Е. LTD – три фактури с №№ [ЕГН]/06.11.2021г, [ЕГН]/10.06.2022г. и [ЕГН]/10.06.2022г.

Според експерта, стоките, предмет на ВОД от „Галакси Сمارт Трейд“ ЕООД към TRADE TWO M. I. LTD и Е. LTD са закупени от „Галакси Смарт Трейд“ ЕООД от доставчик „Газ Лоджистик“ ЕАД, за което са издадени, заплатени и осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя 4 броя фактури. Получените при доставките стоки са използвани от ревизираното лице за последващи доставки в извършваната от търговска дейност, като в счетоводните записвания са отчетени приходи от продажбите на същите стоки. Издадените към гръцките дружества четири броя фактури са надлежно осчетоводени и включени в дневниците за продажби и покупки за данъчни периоди м.09.2021 г. - м.06.2022 г. Не може да се установи наличие на реализиран транспорт съгласно С. конвенцията за автомобилен превоз. Може да се направи връзка между процесните фактури и транспортните документи по дати и количества на стоките. Транспортът е за сметка на получателите. Има писмено потвърждение от получателите на стоките, за получаването им.

Процесните 4 броя фактури са отразени в информационния регистър V. като ВОД за съответните периоди и са декларирани от TRADE TWO M. I. LTD и Е. LTD в информационния регистър V.

като ВОП за същите доставки в периода от м.06.2022 г. до м.06.2023 г.

Документите, с които разполага жалбоподателят са съгласно чл. 13 от ЗДДС и чл. 45 от ППЗДДС, без документите за осъществен транспорт, те не съдържат всички необходими реквизити, за да обосноваване на процесните ВОД.

При разпит в съдебно заседание вещото лице уточнява, че не е боравил с част две и три от товарителниците, които са за превозвача и получателя, както и че му е представена първата част от ЧМР, която е за изпращача, върху която има положен печат на получателя, каквато практика няма.

При повторното разглеждане на делото са изпълнени указанията на ВАС, посочени изчерпателно в отменителното решение.

От правна страна:

Спорът между страните се заключава в това реални ли са извършените доставки от жалбоподателя в Р Г., извършен ли е ВОД на стоки, при което да е налице фактическо преминаване на стоката на територията на Р Г. от територията на Р България и получени ли са те от посочения получател в Г..

Разгледана по същество, жалбата е основателна, но по различни от изложените в нея съображения.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При извършената служебна проверка за валидността и законосъобразността на РА на посочените в чл. 160, ал. 2 ДОПК основания, съдът установи следното:

Съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията. Съгласно ал. 2 на същата разпоредба ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; 2. изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

В случая ревизията е възложена със ЗВР, издадена от П. Г. Г. на длъжност началник на отдел при ТД на НАП С., както е посочено в самата ЗВР/ а не на длъжността, цитирана в решението на директора на ДОДОП началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“/. От П. Г. са издадени и последващите Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221722001081-002/28.03.2022г., Заповед за спиране на производството по ревизия №Р-22221722001081-023-001/13.06.2022г., Заповед за възобновяване на производството по ревизията ЗВР №Р-22221722001081-143-001/13.02.2023г., Заповед за изменени на ЗВР № Р-22221722001081-020-003/13.06.2022г., Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221722001081-020-004/22.02.2023г. и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221722001081-020-005/14.03.2023г. Съответно процесният РА е издаден от П. Г. Г. в качеството на възложил ревизията орган по приходите, и Т. Б. Н., определен за ръководител на ревизията.

В Решение № 1563/01.11.2023 г. на директора на Дирекция "ОДОП" е посочено, че за възлагане на ревизията органите приходите са оправомощени на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Същата е приложена и като част от административната преписка (л. 20-21 от делото). От съдържанието на посочената заповед обаче не се установява П. Г. Г. да е определен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В цитираната Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020г. името на П. Г. Г. въобще не фигурира.

Предвид обстоятелството, че в посочената в Решение № 1563/01.11.2023г. на директора на Дирекция "ОДОП" и представена по делото Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. не се съдържа волеизявление на директора на ТД на НАП С. за оправомощаване на П. Г. Г. за орган по възлагане на ревизии, а друга заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК не е представена по делото, не може да се приеме, че издалят ЗВР и РА орган по приходите П. Г. е бил компетентен орган за възлагане на ревизии, в т. ч. на процесната ревизия. След като няма доказателства де е изрично определена от териториалния директор на компетентната ТД на НАП да изпълнява функциите по чл. 112, ал. 2 ДОПК, а правомощието за възлагане на ревизии не произтича по силата на заеманата длъжност, изводът, който се налага е, че П. Г. не е

разполагала с компетентност да възложи ревизията, а с оглед разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК липсата на компетентност за възлагане на ревизията води и до некомпетентност за издаване на РА.

Предвид изложените съображения, съдът намира, че обжалваният РА № Р-22221722001081-091-001/23.05.2023 се явява издаден от некомпетентен орган. Липсата на материална компетентност на органа, издал ревизионния акт, е съществен порок, който винаги води до нищожност на административния акт и не може да бъде саниран. Издаденият от некомпетентен орган РА следва да бъде обявен за нищожен, без да се извършва проверка за неговата законосъобразност по останалите критерии по чл. 160, ал. 2 ДОПК - издаване в съответната форма, спазване на процесуалноправните и материалноправните разпоредби.

Предвид очертанятия изход на съдебния спор, основателно се явява своевременно заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на разноските по делото за трите съдебни инстанции, съгласно представени списъци, включващи платена държавна такса 50лв., адвокатско възнаграждение за първото разглеждане на делото -2500лв. и разноски по експертиза -656лв., адв. възнаграждение за касационното производство-2500лв и адв. възнаграждение за повторното разглеждане на делото – 4650лв. общо в размер на 10356 лв., равняващи се на 5 295 евро.

Така мотивиран и на основание чл. 172, ал. 2, предл. първо от АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК, и чл. 161, ал. 1, изр. първо от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 62 състав

**РЕШИ:**

**ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН** Ревизионен акт № Р-22221722001081-091-001/23.05.2023, издаден от П. Г. Г. на длъжност началник отдел при ТД на НАП С. и Т. Б. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в потвърдената и изменена част с Решение № 1563/01.11.2023г. на директора на Дирекция "ОДОП" –С. при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП да заплати на „Г. С. Т.“ ЕИК[ЕИК] разноски по делото в общ размер на 5295 евро/ пет хиляди двеста деветдесет и пет/. Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

**Съдия:**