

РЕШЕНИЕ

№ 33937

гр. София, 31.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 87 състав, в
публично заседание на 09.07.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Жана Петрова

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **4672** по описа за **2026** 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/.

Образувано е по жалба на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя Л. И. К., чрез адв. И. М., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Н. Л. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърдени с Решение № 317/13.03.2026 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

С оспорените актове за данъчен период м. 02.2022 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 13 200,00 лв. по фактура № [ЕГН]/28.02.2022 г., издадена от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, вследствие на което е установен ДДС за внасяне в същия размер, ведно с лихви за забава в размер на 4 213,73 лв.

В жалбата са изложени съображения за нищожност, незаконосъобразност и необоснованост на РА и РАПРА. Твърди се, че процесните актове са постановени в недопустимо ревизионно производство и при нарушение на разпоредбите на чл. 155, ал. 4, ал. 5 и ал. 6 ДОПК. Жалбоподателят сочи, че първоначално извършената ревизия е приключила с РА № Р-22221024001690-091-001/17.10.2024 г., отменен с Решение № 1/02.01.2025 г. на заместник-директора на дирекция ОДОП С., с което преписката е върната за извършване на нова ревизия. Поддържа, че макар в изпълнение на това решение да е била издадена ЗВР № Р-22002225000128-

020-001/09.01.2025 г., данъчен период м. 02.2022 г. не е бил включен в нейния обхват и този пропуск не е могъл впоследствие да бъде преодолян чрез образуване на самостоятелно ревизионно производство. Навеждат се доводи за нарушение на забраната по чл. 155, ал. 5 ДОПК, за неспазване изискването на чл. 155, ал. 6 ДОПК производството да започне от незаконосъобразното действие, послужило като основание за отмяна на първоначалния ревизионен акт, както и че не са били налице предпоставките по чл. 155, ал. 4 ДОПК за връщане на преписката, тъй като решаващият орган е разполагал с възможност сам да събере необходимите доказателства и да се произнесе по същество. Жалбоподателят твърди и материална некомпетентност на единия от издателите на процесния РА, като счита, че промяната в персоналия състав на ревизиращия екип е извършена в нарушение на чл. 7, ал. 3 ДОПК. Поддържат се и оплаквания за нарушения на принципите по чл. 2, чл. 3, чл. 5 и чл. 6 ДОПК, както и на задължението по чл. 37, ал. 1 ДОПК за събиране и обсъждане на всички относими доказателства. По съществото на спора се оспорва изводът на органите по приходите за липса на реално извършена доставка по фактура № [ЕГН]/28.02.2022 г., издадена от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Поддържа се, че фактурата е издадена за авансово плащане по договор от 20.05.2021 г., сумата по нея е реално заплатена и осчетоводена по сметка 402 „Доставчици по аванси“, а доставчикът е начислил и внесъл дължимия ДДС. Позицията се на чл. 25, ал. 7 и чл. 68, ал. 1, т. 2 ЗДДС, като се поддържа, че е възникнало право на приспадане на данъчен кредит. Оспорва се и изводът за липса на кадрова обезпеченост на „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, като се твърди, че договорените административни и консултантски услуги не предполагат значителен кадрови ресурс. Позицията се на практиката на Съда на Европейския съюз, съгласно която липсата на собствен персонал или технически ресурси при прекия доставчик сама по себе си не обосновава отказ на право на приспадане на данъчен кредит. С тези доводи се иска прогласяване нищожността на РА и РАПРА, алтернативно тяхната отмяна като незаконосъобразни. Претендират се разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. М., поддържа жалбата на изложените в нея основания. Моли същата да бъде уважена и претендира присъждане на направените по делото разноски. /л. 126 и сл./

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, не се явява, не се представлява. Не претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Настоящият съдебен състав на Административен съд - София-град, въз основа на събраните по делото доказателства и доводите на страните, прие за установено от фактическа страна следното:

На „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е извършена първоначална ревизия, възложена със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221024001690-020-001/05.04.2024 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22221024001690-020-002/09.07.2024 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Ревизията е обхващала задължения за ДДС за периодите от 01.07.2021 г. до 31.10.2022 г. и корпоративен данък за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22221024001690-092-001/21.08.2024 г., а производството е приключило с РА № Р-22221024001690-091-001/17.10.2024 г. /л. 456-466 от Приложенията/, издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията. С акта са установени допълнителни задължения по ЗДДС и ЗКПО във връзка с фактури, издадени от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД.

РА № Р-22221024001690-091-001/17.10.2024 г. е оспорен по административен ред. С Решение №

1/02.01.2025 г. /л.479 - 496 от Приложенията/ на заместник-директора на дирекция ОДОП С. актът е отменен в оспорената част относно установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 07.2021 г., м. 11.2021 г., м. 02.2022 г., м. 05.2022 г., м. 07.2022 г., м. 09.2022 г. и м. 10.2022 г., както и относно определения резултат по ЗКПО за 2021 г., ведно със съответните лихви. Административната преписка е върната на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, с указание да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за посочените видове задължения и периоди.

В мотивите на Решение № 1/02.01.2025 г. решаващият орган е приел, че първоначалният РА е постановен при непълнота на доказателствения материал и неизяснена фактическа обстановка. Дадени са задължителни указания при новата ревизия да бъдат изискани конкретни обяснения и доказателства относно съдържанието на всяка фактурирана от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД доставка, договора, в изпълнение на който е издадена съответната фактура, начина на формиране на цената и при наличие на авансово плащане - конкретната бъдеща доставка, във връзка с която е направено плащането, и последващото ѝ фактическо изпълнение.

Указано е също да бъде извършена насрещна проверка на Н. „К. С.“, при която да бъдат изискани оригиналите на протоколите от проведени срещи и информация за участието на „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД и неговия управител П. И. Д. при изпълнението на обществената поръчка. Дадени са указания да се проверят лицата, наети от доставчика по граждански договори, тяхната квалификация и участието им в изпълнението на услугите, както и да се изясни участието на „ВИ ЕНД ВИ АКАУНТ“ ЕООД при счетоводното обслужване на обединението и на „ПИ СЪРВИСИЗ“ ЕООД като сочен подизпълнител на част от строително-монтажните дейности.

За данъчните периоди, посочени в отменителното решение, с изключение на м. 02.2022 г., е възложена ревизия със ЗВР № Р-22002225000128-020-001/09.01.2025 г., приключила с РА № Р-22002225000128-091-001/14.08.2025 г. /л. 468 - 474 от Приложенията/, поправен с РАПРА № П-22221025161676-003-001/28.08.2025 г.

За данъчен период м. 02.2022 г. е възложена отделна ревизия със ЗВР № Р-22221025003303-020-001/07.07.2025 г. /л. 41 по делото/, която е предмет на настоящото производство.

Със ЗВР № Р-22221025003303-020-001/07.07.2025 г. /л. 41 по делото/, връчена по електронен път на 08.07.2025 г. на РЛ /л. 44 по делото/, издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчен период м. 02.2022 г. За ръководител на ревизията е определена Н. Л. М., на длъжност главен инспектор по приходите, а за член на ревизиращия екип - И. Д. Д., орган по приходите при ТД на НАП С..

Компетентността на органа, възложил ревизията, е обоснована със Заповед № РД-01-404/27.05.2024 г. /л. 19 по делото/ на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП С., с която на М. Й. С. са предоставени правомощия по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

С Протокол № 2109396/10.07.2025 г. /л. 42 от Приложенията/ към ревизионното производство са присъединени доказателства, събрани в производство с УИН Р-22002225000128, сред които искане за представяне на документи и писмени обяснения до ревизираното лице и представените в отговор документи, както и протоколи за извършени насрещни проверки на Н. „К. С.“, „ПИ СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „ВИ ЕНД ВИ АКАУНТ“ ЕООД и „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Присъединени са и протоколи от насрещни проверки на физически лица, за които е установено, че са били наети от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД по граждански договори.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22221025003303-092-001/12.08.2025 г. /л.45-61 по делото/, връчен на ревизираното лице по електронен път на 18.08.2025 /л. 64 по делото/. Срещу констатациите в РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г. /л. 66 по делото/, издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и Н. Л. М. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 29.09.2025 г. /л.72 по делото/.

Поради допуснатата грешка и неотразяване на внесените суми от РЛ по издадения предходен РА № Р-22221024001690-091-001/17.10.2024 г. е издаден РАПРА № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г. /л. 73 по делото/, връчен по електронен път на 07.10.2025 г. /л. 81 по делото/. С акта за поправка не е изменен размерът на допълнително установения ДДС, а е извършена корекция в измислените лихва за забава, определени окончателно в размер на 4 213,73 лв.

С РА, поправен с РАПРА, за данъчен период м. 02.2022 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 13 200,00 лв. по фактура № [ЕГН]/28.02.2022 г. /л. 51 от Приложенията/, издадена от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД с данъчна основа 66 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 13 200,00 лв. В резултат е определен ДДС за внасяне в размер на 13 200,00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 4 213,73 лв.

От събраните в ревизионното производство доказателства е установено, че основната дейност на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е строителство на жилищни и нежилищни сгради. Дружеството притежава материална, техническа и кадрова обезпеченост и е вписано в Централния професионален регистър на строителя.

„МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е съдружник в „П. ГРАД“ Д., ЕИК[ЕИК], учредено на 26.11.2020 г. заедно с „Д и Д“ ООД и „КЛИМАКОМЕРС“ ООД с цел участие в обществена поръчка с предмет „Обновяване на студентско общежитие бл. 29 в[жк], С. на Н. „К. С.“, за постигане на енергоспестяващи мерки и по-добри условия за живот на студентите“.

Съгласно договора за създаване на обединението „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е определено за водещ съдружник, а управителят му Л. И. К. представлява обединението. Участието на дружеството е определено на 21,24 %. На „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е възложено да извършва доставки на част от необходимите материали, административна и консултантска дейност, координация на дейностите по договора, ангажиране на счетоводител за водене на счетоводството на обединението, както и определени строително-монтажни работи според категорията, която притежава в Централния професионален регистър на строителя.

На 17.05.2021 г. между Н. „К. С.“ и „П. ГРАД“ Д. е сключен договор за изпълнение на обществената поръчка. Определеният срок за изпълнение е 380 календарни дни от откриването на строителната площадка, а договореното възнаграждение възлиза на 3 547 917,84 лв. с ДДС. Възнаграждението, съответстващо на дела на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД в обединението, е определено в размер на 753 577,74 лв. с ДДС.

С възлагателно писмо от 18.05.2021 г. „П. ГРАД“ Д. е възложило на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД извършване на доставки на материали, администриране на проекта, изготвяне и обработване на документация по неговото изпълнение, организиране подписването на актове и протоколи, консултации във връзка със специфичните изисквания към изолационните материали, дограмата и вратите, избор на счетоводител, координация между възложителя, изпълнителя, проектантския екип, инвеститорския контрол и строителния надзор, както и извършване на определени СМР.

С консултантски договор от 20.05.2021 г. /л. 47 от Приложенията/ „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е възложило на „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД изпълнението на възложените му в рамките на обединението дейности. Съгласно договора „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД приема да бъде подизпълнител по обществената поръчка, като администрира дейностите по изпълнение на поетите ангажименти, извършва консултантска дейност, ангажира счетоводител за водене на счетоводството на „П. ГРАД“ Д., осъществява координация между Н. и обединението и извършва

доставки на част от необходимите материали.

Общото възнаграждение по договора от 20.05.2021 г. е определено в размер на 613 158,33 лв. без ДДС, от които аванс в размер на 224 833,33 лв. без ДДС и остатък в размер на 388 325,00 лв. без ДДС. Съгласно констативен протокол от 30.09.2022 г. „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД е приело, че дейностите по договора са извършени от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД и че на изпълнителя следва да бъде изплатен остатъкът от договореното възнаграждение.

В изпълнение на договора от 20.05.2021 г. „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е издало на жалбоподателя осем фактури, сред които процесната фактура № [ЕГН]/28.02.2022 г. с данъчна основа 66 000,00 лв. и ДДС 13 200,00 лв. В част от фактурите като предмет е посочено „авансово плащане“, а в останалите - „плащане по договор“. По всички фактури по договора е начислен ДДС, като същите са отразени в дневниците за продажби на доставчика и в счетоводните му регистри.

Процесната фактура е включена от „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД в дневника за покупки и в справката-декларация по ЗДДС за м. 02.2022 г., като начисленият по нея данък е приспаднал като данъчен кредит. Сумата по фактурата е осчетоводена от жалбоподателя по сметка 402 „Доставчици по аванси“. В хода на ревизията са представени банкови документи за извършени плащания към доставчика.

Към фактурите са представени констативни протоколи, отчети за извършени консултантски услуги, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри и банкови извлечения. В представения отчет за консултантски услуги са посочени дейности по анализ на изпълнените работи, изготвяне и обработване на актове и протоколи, администриране и координация на проекта, консултации и извършени разплащания. Отразени са и данни за вложени човекочасове. При насрещната проверка на „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД са представени декларации, разчетно-платежни ведомости, трудови и граждански договори, сметки за изплатени суми и отчети за консултантски дейности. Установено е, че за част от периода дружеството е имало назначени лица по трудови договори, както и лица, наети по граждански договори.

От извършените насрещни проверки на част от лицата по граждански договори е установено, че М. Д., Д. А. и В. У. са извършвали дейности, свързани с обучения и семинари. М. Р. е извършвала обследвания, огледи и замервания на обекти в [населено място], Г. П. е извършвал ремонтни дейности в С. театър в [населено място], а Щ. К. е извършвал изчисления и технически оценки, свързани с друг обект.

При ревизията е прието, че установените дейности на лицата по граждански договори не са относими към административните и консултантските услуги, фактурирани на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД във връзка с обществената поръчка на Н..

При насрещната проверка на „ВИ ЕНД ВИ АКАУНТ“ ЕООД е представен договор за счетоводно обслужване, както и копие от консултантския договор от 20.05.2021 г. От договора за счетоводно обслужване органите по приходите са приели, че не се установява „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД да е посредничilo при избора на счетоводител на „П. ГРАД“ Д. или че договорът е сключен в изпълнение на процесния консултантски договор.

При насрещната проверка на Н. „К. С.“ са представени договорът с „П. ГРАД“ Д., протоколи обр. 19, акт обр. 16, както и договор № 21/15.04.2019 г. /л. 323 от Приложенията/, сключен пряко между Н. и „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Последният договор е с предмет изготвяне на проект за архитектурно заснемане, технически инвестиционен проект и упражняване на авторски надзор на строителния процес на студентското общежитие.

В административното производство по обжалване на РА решаващият орган е предприел допълнителни действия за проверка на участието на „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД и неговия

управител П. Д. в изпълнението на консултантския договор от 20.05.2021 г. Изискани са писмени обяснения от Н., от служители на академията, участвали в изпълнението на проекта, от представители на строителния надзор и от проектантите.

На проверените лица са предоставени копия от протоколите за проведени срещи и са поставени въпроси относно действителното провеждане на срещите, присъствието на П. Д. и характера на неговото участие. Изискана е информация кои лица фактически са извършвали дейностите по администриране на проекта, изготвяне и обработване на строителната документация, консултиране, координиране, подготовка на екзекутивите и комуникация между участниците в строителния процес.

В получените отговори от Н. е потвърдено, че срещите, отразени в представените протоколи, са се състояли и че на тях е присъствал П. И. Д.. Посочено е обаче, че участието му е било във връзка с прекия договор между Н. и „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД за проектиране и авторски надзор, а не като представител на подизпълнител по договора между „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД и „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД от 20.05.2021 г.

От Н. е заявено, че всички документи по договора с „П. ГРАД“ Д. са подписвани от Л. К. като представляваща обединението и че академията не разполага с данни за възлагателното писмо, с което обединението е възложило конкретни дейности на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД, нито за последващото им превъзлагане на „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД.

Арх. И. Р. Л. е заявил, че „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД и „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД не са участвали в администрирането на дейностите по ремонта на общежитието. Според дадените от него обяснения организирането на подписването на протоколите за изпълнени СМР е извършено от арх. И. П., а подготовката на екзекутивната документация - лично от арх. Л.. Посочил е, че консултациите относно специфичните изисквания към изолацията, дограмата и другите материали са извършвани от инж. Р. С., а официалната координация между проектантския екип и възложителя е осъществявана от него. Сходни обяснения са дадени и от арх. И. В. П..

Въз основа на събраните доказателства решаващият орган е приел, че не се установява „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД да е извършило фактурираните административни, консултантски и координационни услуги. Прието е, че присъствието на управителя П. Д. на част от срещите е свързано с изпълнението на отделния договор за авторски надзор, сключен пряко с Н..

Ревизиращият екип е установил и че не са представени конкретни доказателства за начина на формиране на цената на отделните услуги, за тяхното съдържание по всяка фактура, за вложения труд и за връзката между процесната фактура и конкретно извършени дейности. Не са установени данни за закупени и доставени от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД строителни материали, нито доказателства за използвани собствени или наети моторни превозни средства за доставката им.

Органите по приходите са приели, че представените фактури, договори, приемо-предавателни и констативни протоколи и отчети са съставени формално и не установяват фактическо изпълнение на посочените в тях услуги от прекия доставчик. С оглед на това е направен извод, че не са налице реално извършени доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура.

РА и РАПРА са оспорени по административен ред с жалба вх. № Ж-22-1283/09.10.2025 г. по регистъра на ТД на НАП С.. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие до 15.03.2026 г.

С Решение № 317/13.03.2026 г. /л. 11 по делото/ директорът на дирекция ОДОП С. е потвърдил РА № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г. /л. 66 по делото/, поправен с РАПРА № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г. /л. 73 по делото/, в оспорената част.

Решаващият орган е приел за неоснователно възражението, че ревизията е проведена в

нарушение на чл. 155, ал. 5 от ДОПК. Посочил е, че с Решение № 1/02.01.2025 г. първоначалният РА е отменен и за данъчен период м. 02.2022 г. преписката изрично е върната за възлагане на нова ревизия. Обстоятелството, че останалите периоди са включени в отделна ЗВР, не изключвало възможността за м. 02.2022 г. да бъде възложена настоящата ревизия.

По съществото на спора директорът на дирекция ОДОП С. е възприел крайния извод на ревизиращите органи, че не е доказано фактическото извършване на услугите от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Приел е, че допълнително събраните доказателства установяват участие на П. Д. в срещите по проекта, но в качеството му на представител на дружеството по договора за авторски надзор, а не при изпълнение на договора от 20.05.2021 г.

Относно твърдяното авансово плащане решаващият орган е приел, че самото плащане и начисляването на ДДС не пораждаат право на приспадане на данъчен кредит, когато липсват годни доказателства за реално предстояща и впоследствие осъществена доставка. Посочено е, че авансовото плащане не може да бъде разглеждано изолирано от бъдещата доставка, както и че в случая не е установено фактурите по договора от 20.05.2021 г. да отразяват реално осъществени стопански операции.

Решение № 317/13.03.2026 г. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 16.03.2026 г. /л. 18 по делото/. Жалбата до Административен съд - София-град е подадена чрез директора на дирекция ОДОП С. на 30.03.2026 г.

По делото са приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаване и административно обжалване на процесните РА и РАПРА, включително доказателствата за компетентността на органа, възложил ревизията, доказателствата за електронното подписване и връчване на издадените в ревизионното производство актове, договорите, фактурите, счетоводните регистри, банковите документи, протоколите и доказателствата, събрани при извършените насрещни проверки.

При извършената служебна проверка по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът установи следното::

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е от адресата на оспорения акт, след изчерпване на задължителното административно обжалване, пред компетентния съд и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решение № 317/13.03.2026 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. е връчено на жалбоподателя на 16.03.2026 г., а жалбата до Административен съд - София-град е подадена в срок на 30.03.2026 г.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

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

За действителността на обжалвания РА съдът следи служебно. При липса на доказателства за компетентност на лицето издало РА същият е нищожен и в тази насока е практиката на ВАС /Решение № 4152 от 15.04.2015 г. на ВАС по адм. д. № 7143/2014 г./.

Предмет на съдебен контрол в настоящото производство е РА № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г., поправен с РАПРА № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г., в частта, потвърдена с Решение № 317/13.03.2026 г. на директора на дирекция ОДОП С., с която за данъчен период м. 02.2022 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 13 200,00 лв. по фактура № [ЕГН]/28.02.2022 г., издадена от „КРИПТО ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, и са установени съответните лихви за забава в размер на 4 213,73 лв.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия №

Р-22221025003303-020-001/07.07.2025 г., издадена от М. Й. С. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-404/27.05.2024 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП С.. За **ръководител на ревизията е определена Н. Л. М.**, на длъжност главен инспектор по приходите, а за **член на ревизиращия екип - И. Д. Д.**, орган по приходите при ТД на НАП С.. Определен е предмета на ревизията - установяване на задължения по ЗДДС за данъчен период м. 02.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221025003303-092-001/12.08.2025 г., връчен на ревизираното лице по електронен път. Срещу констатациите в ревизионния доклад не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г., издаден от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията, а впоследствие е издаден и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г.

Както бе посочено по-горе, процесният РА е издаден по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК след решение Решение № 1/02.01.2025 г. /л.21 по делото/ на заместник-директора на дирекция ОДОП - С., с което е отменен предходен ревизионен акт № Р-22221024001690-091-001/17.10.2024 г. /л. 456-466 от Приложенията/, издаден за ревизирани данъчни периоди като оспорения по делото ревизиран период е включен в тях а именно м. 02. 2022 г.

Видно от Решение № 1/02.01.2025 г. /л.21 по делото/ на заместник-директора на дирекция ОДОП - С., и за които обстоятелства настоящият състав на съда няма съмнение, Ревизионен акт № Р-22221024001690-091-001/17.10.2024 г., е издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията и **М. С. С.** - ръководител на ревизията.

Не е спорно, а и се установява от събраните по делото доказателства, че след връщане на преписката за повторна ревизия е издадена нова Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221025003303-020-001/07.07.2025 г., издадена от М. Й. С. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], от различен ревизиращ екип, съответно е изменен органа по приходите, ръководител на ревизията, който впоследствие е издал РА, като вместо М. С. С. - ръководител на ревизията, е определена Н. Л. М., на длъжност главен инспектор по приходите за ръководител на ревизията.

Съгласно член 7, ал. 3 ДОПК, Определен в закона горестоящ орган може да из земе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител, в случаите когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът.

Разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК установява неизменност на ревизиращия екип като единствено и само при наличието на регламентирани в правната норма хипотези и по изключение, се допуска промяна в екипа, която да не води до некомпетентност на издателите на РА. При промяна в екипа, както е в процесния случай досежно ръководителя на ревизията, в доказателствена тежест на данъчната администрация е да установи при условията на пълно доказване наличието на законоустановените предпоставки за това.

Вярно е, че в случая ревизията е повторна, но това обстоятелство по никакъв начин не променя, а още по-малко изключва приложението на чл. 7, ал. 3 от ДОПК, тъй като с издаването на ЗВР след отменителното решение на заместник-директора на дирекция ОДОП - С. само се възобновява

висящността на производството. Ето защо ревизиращите органи следва неизменно да останат същите, освен при основания за промяна или заместване, по изключение. В случая не се установяват такива основания, нито нарочна заповед на определения в закона горестоящ орган, за извършване на промяна на ръководителя на ревизията, няма и издадена заповед за изземване на компетентност по чл. 7, ал. 3 ДОПК. Промяна в ръководителя на ревизията чрез издаване на нова ЗВР би било допустимо, без да се налага изземване по реда на чл. 7, ал. 3 ДОПК, в условията на заместване и при наличие на условия за това, но в случая не са налице твърдения и доказателства в тази насока. Такава промяна може да бъде извършена само на основанията по посочената разпоредба видно от съдебна практика на ВАС - Решение № 217 ОТ 10.01.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 7033/2023 Г., I ОТД. НА ВАС, решение № 7935 от 16.07.2025 г. на ВАС по адм. д. № 4383/2025 г. В случая се касае се за промяна освен на член от ревизиращия екип, а и на ръководителя на ревизията, който участва в издаването на РА, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и на когото е възложено разглеждането и решаването на конкретната преписка. Подобна промяна извършена по преценка на възложителя на ревизията, извън визираните изключения, би довело до заобикаляне на закона и допускане на административна практика, нарушаваща императивните изисквания на чл. 7, ал. 3 от ДОПК за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Нормата на чл. 7, ал. 3 ДОПК е специална и допуска изземване на компетентност само в строго определени случаи, и служи като гаранция, че ревизионните актове се издават при условията на обективност, безпристрастност и законосъобразност. Не може да се приеме и че със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221025003303-020-001/07.07.2025 г., издадена от М. Й. С. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е иззета компетентност от един и възложена на друг орган като ръководител на ревизията, и по съображение, че възложителят на ревизията има качеството на орган по издаване на РА съвместно ръководителя на ревизията, но няма качеството на горестоящ орган. След като не е извършено редовно изземване, съотв. възлагане на ревизионната преписка, следва да се приеме, че издателите на РА не притежават съответната материална компетентност, тъй като липсва надлежно определяне на Н. Л. М. на длъжност главен инспектор по приходите за ръководител на ревизията.

Няма съмнение, че при изземване за разглеждане и решаване на ревизионна преписка или конкретен въпрос по чл. 7, ал. 3 от ДОПК, и възлагането им на друг орган, в тежест на данъчната администрация е доказването на някоя от хипотезите на нормата. В случая с разпореждането за насрочване на делото съдът, в изпълнение на процесуалните си задължения, е дал указание до ответника, че носи доказателствената тежест да установи спазването на законовите изисквания за издаване на акта, в частност компетентността на издателите на РА. Но доказателства, които да оборват гореизложеното не са представени по делото от страна на ответника.

При предвидената в чл. 119, ал. 2 от ДОПК съвместна компетентност на издателите на ревизионния акт, като условие за неговата валидност, в настоящият случай се установи, че липсва компетентност по смисъла на чл. 7, ал. 3 от ДОПК на ръководителя на ревизиращия екип, издал РА- Н. Л. М., горното обосновава извода, че не е компетентен орган по чл. 119, ал. 2 ДОПК, поради което настоящият съдебен състав счита, че е допуснато особено съществено нарушение - некомпетентност, който порок води до нищожност на ревизионния акт в оспорената по делото част.

Предвид изложеното не следва спора да се разглежда по същество, включително да се произнася във връзка с доказателствената стойност на събраните в него доказателства, както и оспорването им.

При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, нищожността следва да

бъде обявена с решението на съда, тъй като преценката за това е част от предметните предели на съдебната проверка - чл. 172, ал. 2 от АПК.

По изложените съображения жалбата се явява основателна.

Ревизионен акт /РА/ № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Н. Л. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърдени с Решение № 317/13.03.2026 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, като издаден от некомпетентен орган, следва да се обяви за нищожен.

Разпоредбата на чл. 160, ал. 5 от ДОПК предвижда, че при обявяване на ревизионния акт за нищожен от съда се прилага разпоредбата на чл. 173, ал. 2 от АПК. Съгласно последната, когато актът е нищожен поради некомпетентност, както е в процесния случай, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. В случая обаче се касае за повторна ревизия и е недопустимо връщане на преписката за извършване на нова "трета" ревизия, по аргумент от разпоредбата на чл. 155, ал. 5 от ДОПК.

При този изход на спора, искането за присъждане на разноски в полза на жалбоподателя е основателно. Съгласно приложен списък на разноските по чл. 80 от ГПК същите са претендирани в общ размер на 1252,66 евро, като включват разноски за държавна такса – 25. 56 евро; заплатено възнаграждение за адвокат в размер на 1227,10 евро с вкл. ДДС (1022,58 евро главница и 204,52 евро ДДС), за което е приложено издадената фактура №1340/17.03.2026г. Представено е и доказателство за реалното им извършване - Платежно нареждане по издадена Ф-ра №1340/17.03.2026г. от О. АД с дата 18.03.2026г. Ответникът не е направил възражение за прекомерност, поради което същите се присъждат на жалбоподателя в цялост.

Разноските следва да се възложат на Националната агенция за приходите като юридическото лице, в чиято структура е ответният орган.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и ал. 6 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд - София-град, Първо отделение, 87 състав

РЕШИ:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р-22221025003303-091-001/26.09.2025 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221025184532-003-001/06.10.2025 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Н. Л. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърдени с Решение № 317/13.03.2026 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите, да заплати на „МУЛТИ СТРОЙ КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Управителя Л. И. К. сумата от 1252,66 (хиляда двеста и петдесет и две евро) евро, представляваща направени разноски по делото в т. число - държавна такса – 25. 56 евро и заплатено възнаграждение за адвокат в размер на 1227,10 евро с вкл. ДДС .

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

СЪДИЯ: