

РЕШЕНИЕ

№ 14316

гр. София, 14.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав, в публично заседание на 10.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **12469** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 АПК във връзка с чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е в изпълнение на Решение № 11810 от 20.11.2025 г. по адм. дело № 10166/2024г. по описа на Върховния административен съд, с което делото, образувано по жалба на „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221422002504-091-001/05.12.2022г., е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

В проведеното при новото разглеждане на делото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. М., който поддържа жалбата и моли за отмяна на ревизионния акт. Претендира разноси, за които представя списък.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. се представлява по делото от юрисконсулт Й., който оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена, като се присъдят разноси по списък.

Предмет на разглеждане е РА № Р-22221422002504-091-001/05.12.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – В. Т., потвърден с Решение №255/23.02.2023г. от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който са определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер общо на 88 844,12 лв., в т.ч. главница 57 080 лв. и лихви 31 764,12 лв. вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221422002504-020-001/19.05.2022 г., издадена от Р. И. Ф., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповеди №3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед №3-ЦУ-845/17.05.2022 г. на

заместник-изпълнителния директор на НАП. Ревизията е с обхват задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчни периоди от 01.12.2016 г. до 31.10.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221422002504-092-001/08.11.2022г., срещу който е подадено писмено възражение, но същото е прието за неоснователно.

РА №Р-22221422002504-091-001/05.12.2022 г. е издаден от Р. И. Ф. като - орган, възложил ревизията, и Л. В. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т., определена за ръководител на ревизията.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ – С., който с Решение №255/23.02.2023г. е потвърдил ревизионния акт.

Констатациите и изводите на органите по приходите са следните:

През ревизираните периоди „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД е упражнило право на пълен данъчен кредит общо в размер на 57 080 лв. по 42 фактури, издадени от „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД, с предмет на доставките различно количество „дървени палета“. Осъществяваната от дружеството дейност през ревизираните периоди е търговия с транспортни палета, като дружеството е стопанисвало два склада за търговия – в тр. С., ул. П. шосе, къмпинг В., а другият в [населено място].

На ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и обяснения, в отговор на които са представени документи и писмени обяснения.

С Протокол №Р-22221422002504-П.-001/25.10.2022 г. са приобщени доказателствата, представени при извършена на дружеството проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила с издаването на Протокол №П-22221417167110- 073-001 /30.03.2018 г., копия на издадените от „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД фактури, копия на касови бонове и приемо-предавателни протоколи към всяка от тях, оборотни ведомости за ревизирания период, копия на фактури за последващи продажби, издадени към клиенти.

Извършена е насрещна проверка на доставчика „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД, за която е съставен Протокол №П-22001022121983-141-001/01.08.2022 г. От проверяваното лице не са представени документи и обяснения във връзка с фактурирани към „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД доставки.

Органите по приходите са констатирани, че дружеството е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 17.08.2016 г., регистрирано е по ЗДДС на основание чл. 100 от ЗДДС на 29.08.2016 г. и е deregистрирано по ЗДДС на 26.10.2017 г., при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

От данните в информационния масив на НАП е установено, че дружеството е разполагало с персонал, назначен на трудови правоотношения за част от периодите, в които са фактурирани доставките към „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД, а именно: Ф. А. К. за периода 22.02.2017 г. - 01.01.2018 г. на длъжност „технически секретар“ и К. Н. К. за периода 20.04.2017 г. - 01.01.2018 г. на длъжност „фактурист“. Не са изплащани суми по граждански договор, не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. За периодите, в които са декларирани спорните доставки към ревизираното дружество от „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД са подавани годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО, в които дружеството е декларирало предмет на основна дейност дърводобив. Според декларираните данни дружеството няма собствено движимо и недвижимо имущество. Издадените към жалбоподателя фактури са отразени в дневниците за продажби към справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Дружеството има невнесени и изискуеми данъчни задължения в особено големи размери. Има регистрирано фискално устройство с електронна памет на 06.12.2016 г., като е посочен обект за разносна търговия в [населено място].

Към спорните фактури са приложени от жалбоподателя касови бонове и приемо-предавателни протоколи, в които е посочен регистрационният номер на превозното средство. Установено е, че

към приобщените документи не е представена фактура №[ЕГН]/17.05.2017 г. с данъчна основа 6 300 лв. и ДДС 1 260 лв. и приемо-предавателен протокол към фактура №[ЕГН]/25.05.2017 г., а към фактури с №000000171/29.08.2017 г. и №000000172/30.08.2017 г. е представен един общ приемо -предавателен протокол.

В писмените си обяснения управителят на ревизираното дружество е заявил, че стоките са му доставяни на място в складовете с транспорт от доставчика. Посочил е, че стоките са получени с фактури и приемо-предавателни протоколи, като плащането е в брой при доставката. Посочил е, че към фактурите има фискални бонове. С. са приети и разтоварени от Г. димитров , който има трудов договор с дружеството на длъжност „шофьор“. От страна на доставчика стоките са предавани от шофьора на превозното средство.

Предвид установените данни за трудовите ресурси на дружеството, сочено за доставчик, което няма назначен персонал на длъжност „шофьор“, е формиран извод, че установените факти са в противоречие с декларираните обстоятелства от жалбоподателя. В приложените приемо-предавателни протоколи като МПС, с което е осъществен превозът на палетите, са посочени превозни средства с номера: КН1495ВМ/КН3719ВВ, в друга част и КН9569ВМ/КН0560ВВ.

Установено е, че превозното средство с регистрационен номер КН1495ВМ е влекач Д. ФТ 95 ХФ 430, собственост на К. И. К.; превозното средство с регистрационен номер КН3719ВВ е лек автомобил, марка Ф. К., собственост на М. Х. Б.; превозното средство с регистрационен номер КН9569ВМ е лек автомобил, марка Ф. Голф, собственост на Е. С. Й. и превозното средство с регистрационен номер КН0560ВВ е лек автомобил марка Фиат П., собственост на С. И. П.. Органите по приходите са формирали заключение, че посочените МПС нямат капацитета и възможностите да извършат превоз на палети в отразените в приемо-предавателните протоколи количества и размери.

Ревизиращите са направили извод, че за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от посочените по-горе дружества фактури не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС. Прието е, че спорните фактури не отразяват реално извършени доставки и на посочените по-горе основания са отказали право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер.

По делото са приети заключения по назначени съдебно – техническа експертиза /СТЕ/, съдебно – почеркова експертиза и съдебно – счетоводна експертиза /ССЧЕ/.

Заключението на вещото лице по ССЧЕ е следното:

Към настоящият момент „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД, [населено място] все още упражнява търговска дейност дърводобив и дървопреработване, внос, покупка на стоки или други вещи с цел препродажба в първоначален, преработен или обработен вид, комисионни, спедиционни, превозни услуги, складови сделки и други, в т.ч дървени палети 80 x120 (европалети). Посочило е, че цялостното организиране на счетоводния процес е съобразен със законовите изисквания. Налично е текущо водене на счетоводство, като са налични изготвените месечни декларации по ЗДДС, справки и отчети за НСИ, данъчни декларации по ЗКПО.

При проверка на издадените фактури от „Бор Лес ЕК“ ЕООД с получател „Палета 2013“ ЕООД С. вещото лице е констатирало, че записванията по счетоводните сметки се правят само въз основа на първичен счетоводен документ /фактура и стокови разписки/, доказващи, че произведената продукция е реализирана /копие на стокови разписки от лист №№ 01-40 на приложените към заключението документи/. Движението от закупуване на дървен материал, производство на палети и реализация им намира отражение по счетоводните сметки на „Бор Лес ЕК“ ЕООД. Калкулирането на разходите и приходите също е осъществявано чрез система от счетоводни сметки съобразно индивидуалния им сметкоплан, съобразени със законовите изисквания.

Вещото лице е констатирало, че своевременно всички фактури са осчетоводени от двете дружества – доставчик и получател, като са регистрирани в дневниците им за покупки и продажби по ДДС. При съпоставка на издадените фактури като доставчик „Бор Лес ЕК“ ЕООД и получател „Палета 2013“ ЕООД и приложените Дневници за покупки и продажби на „Бор Лес ЕК“ ЕООД не са установени различия. Различия не са установени и между счетоводните регистри на „Палета 2013“ ЕООД.

„Палета 2013“ ЕООД С. погасява задълженията в брой и по банков път, а всички свои приходи от клиенти получава само по банков път. Не разполага с касов апарат за издаване на фискални бонове и получаване пари в брой. При доставяне на стоката от „Бор Лес ЕК“ ЕООД на „Палета 2013“ ЕООД С. задълженията са изплащани веднага в брой, които плащания са осчетоводени.

Установило е, че своевременно и законосъобразно съгласно индивидуалните сметкопланове е осчетоводена произведената/закупена и реализирана продукция /палети/ от „Бор Лес ЕК“ ЕООД и закупената и реализирана стока /палети/ от „Палета 2013“ ЕООД С.. Закупените материали са осчетоводени по дебита на сметка 302 „Суровини материали“ и кредита на група 60 „Разходи по икономически елементи; при реализацията на палетите материалната сметка се закрива с група 70 „Приходи от продажби“ и дължимите вземания се отразяват по сметка 411 „Вземания от клиенти“, а сметка 411 е закрита със сметка 501 „Каса“. При закупуване на палети същите са отразени по дебита на сметка 304 „Стоки“ и кредита на 4011 „Задължения към доставчици“, има аналитична партиди на всеки доставчик. При плащане на получената стока 4011 е закрита със сметка 501 „Каса“. При реализацията на закупените палети се закрива сметка 304 с група 70 „Приходи от продажби“ и дължимите вземания се отразяват по сметка 411 „Вземания от клиенти“

Вещото лице е установило, че „Палета 2013“ ЕООД С. закупува палети, след което ги препродава на различни клиенти, като движението на покупка и продажба на стоките от страна на „Палета 2013“ ЕООД С. е непрекъснат процес. Направило е заключение, че доставените стоки /европалети/ са предмет на последващи доставки. Посочило е, че дружеството не отчита към края на финансовите години голяма наличност от този вид стока, следователно закупената стока от доставчиците има бърз оборот и видно от счетоводните документи бърза възвращаемост от продажба на стоките на редовните им клиенти.

Вещото лице е направило съпоставка между получена стока европалети от „Бор Лес ЕК“ ЕООД, наличности на склад на „Палета 2013“ ЕООД С., осъществена реализация на закупените палети на клиенти и постъпилите приходи са по банков път. След като е проследило движението по сметка 304 с група 70 Приходи от продажби и дължимите вземания се отразяват по сметка 4111 „Вземания от клиенти“ е установило, че на същата или следваща дата „Палета 2013“ ЕООД С. препродава получените палети от „Бор Лес ЕК“ ЕООД. Съпоставката е направена в Таблица №4 от заключението.

По съдебно – техническата (компютърна) експертиза вещото лице е изследвало ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА е установило, че те са подписани с квалифицирани електронни подписи, които са били валидни към момента на полагане.

Вещото лице по назначената графологична експертиза дава заключение, че подписите върху произволно избрани от съда фактури, издадени от „Бор Лес Ек“ ЕООД и съответните 4 броя приемо-предавателни протокола към тях, не са положени от М. И. И.. Подписът за „Упълномощител“ в пълномощното от името на М. И. И., дадено на Е. И. К. (лист 283 от делото), е положен от М. И. И..

По делото е разпитан свидетелят Е. И. К., който заявява, че е бил пълномощник на „Бор Лес Ек“ ЕООД, намирал клиенти и организиран продажби, като да работили с много фирми. Преди 7-8 години са работили с „Палета 2013“ ЕООД, като са доставяли дървени палета. Доставяни са в

неговата база в [населено място], покрай Ц. шосе. Доставка били извършвани различно, през седмица, имало случай и по-често и по-рядко. Посочва за „Палета 2013“ ЕООД, че били коректни. Подписвани били документи, когато доставели стоката. Базата им била в [населено място], там се товарело. Подписвали приемо-предавателни протоколи, че са предали стоката и фактури, когато се плати в брой при него, когато докарали стоката в склада на базата. Парите ги получавал той. Сочи, че във фирмата имало няколко служителя, но не си спомня колко точно. Някои фактури ги е написал и подписал, но не може да каже за всичко, може да удостовери, като ги види. Потвърждава, че приемо-предавателните протоколи ги издавали на място и само той е присъствал. От страна на получателя приемо-предавателните протоколи ги подписвал Г., няма спомен за фамилия. Не си спомня с какво точно пълномощно е действал от името на „Бор Лес Ек“ ЕООД. Не може да каже от свое име или от чуждо име е подписвал фактурите и приемо-предавателни протоколи. Собственик на „Бор Лес Ек“ ЕООД бил М. И.. Не си спомня кога са започнали отношенията му с „Бор Лес Ек“ ЕООД, няколко години бил там, не може да каже от кога точно. В началото нямал пълномощно, след като започнал да работи и бил назначен, тогава вече му дали пълномощно. Не си спомня като какъв е бил назначен във фирмата.

Жалбата е основателна.

Ревизионното производство е законосъобразно образувано и приключено. РА се явява издаден от компетентни органи по приходите съгласно чл.119, ал.2 ДОПК – от възложителя и ръководителя на ревизията. ЗВР и РА са валидно издадени като електронен документ и подписани с квалифициран електронен подпис, което е видно от заключението по съдебно-техническата експертиза. Спазени са изискванията за форма и съдържание на акта, както и административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт обаче е материално незаконосъобразен, тъй като ревизиращите органи неоснователно са отказали да признаят на жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит.

Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

Доколкото от упражняването на данъчния кредит възникват благоприятни за ревизираното лице последици, върху него пада и тежестта за доказване наличието на изискуемите за това предпоставки. Обратно, ако се твърди от страна на ревизиращите органи, че фактурите са издадени като част от данъчна измама с участието на ревизираното лице, тежестта за доказване е на органите по приходите.

Според съда, в конкретния случай жалбоподателят е ангажирал множество доказателства, които в своята съвкупност позволяват да се направил извод за реално осъществяване на фактурираните доставки.

Предмет на доставките са стоки, следователно, в съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена. Тъй като доставките касаят родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите се осъществява с предаването на стоките.

В случая за удостоверяване предаването и приемането на стоките са представени приемо-предавателни протоколи и стокови разписки. Действително, съдебно-почерковата експертиза е установила, че подписът върху протоколите за „Бор Лес ЕК“ ЕООД не е положен от представляващия дружеството М. И.. По делото обаче е представено пълномощно, с което М. И. упълномощава Е. И. К. да го представлява в качеството му на управител, като издава и подписва търговски документи и да го представлява пред клиенти на дружеството и други лица. За това пълномощно

експертизата е установила, че подписът за упълномощителя е положен от сочения издател на документа, а именно от М. И.. По делото е представена и писмена декларация от Е. И. К., в която заявява, че лично е изготвил и подписал приемо-предавателните протоколи и стокови разписки във връзка с търговските взаимоотношения на дружеството с „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД. Обстоятелството, че протоколите са подписвани от Е. И. К., действащ в качеството на пълномощник на управителя, е потвърдено и при разпита му като свидетел. Доколкото не са налице по делото данни, които да поставят под съмнение верността на показанията на св. К., и същите кореспондират с пълномощното и с резултата от съдебно-почерковата експертиза, съдът приема за доказано, че приемо-предавателните протоколи, както и стоковите разписки са подписани от упълномощен представител на дружеството – доставчик. При това положение няма причина същите да не бъдат ценени като доказателство за извършеното предаване и индивидуализиране на стоките, съответно за прехвърляне на собствеността.

В подкрепа на този извод е и обстоятелството, че през разглежданите периоди доставчикът е декларирал в ГДД по ЗКПО извършване на дейност, която кореспондира с вида на стоките, предмет на доставките /палети/. При извършената проверка на място при доставчика вещото лице по ССЧЕ е установило, че дружеството продължава да осъществява дейност. Също така е констатирано, че движението от закупуване на дървен материал, производство на палети и реализацията на стоката намира отражение по счетоводните сметки на „Бор Лес ЕК“ ЕООД, а записванията по счетоводните сметки се правят въз основа на първичен счетоводен документ – фактура и стокови разписки, като не са установени пропуски или нередовност при воденето на счетоводните сметки и книги на доставчика. Не са установени несъответствия и между записите и счетоводните регистри на „Бор Лес ЕК“ ЕООД и „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД, с оглед на което и въз основа на извършения преглед на сметките и счетоводните операции, съдът се доверява на заключението на счетоводния експерт, че има проследимост на произведената/закупена и реализирана продукция/палети при доставчика и при получателя, както и че доставените стоки са предмет на последващи доставки от страна на дружеството – жалбоподател.

Що се отнася до резултата от съдебно-графологична експертиза на подписа върху фактурите, положен от името на управителя М. И., следва преди всичко да се отбележи, че това не дискредитира фактурата като данъчен документ, доколкото чл. 6 от ЗСч и чл. 114 от ЗДДС не изискват по принцип подпис за валидността на фактурата. Според съдебната практика, установената неавтентичност на подписа не е автоматично основание за отказ на данъчен кредит, тъй като това не означава, че такава фактура не е била издадена от сочения доставчик, респективно, че същият не е извършил доставката на процесните стоки или услуги. Съгласно чл.301 от Търговския закон, когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването. В случая фактурите са издадени от „Бор Лес ЕК“ ЕООД и по делото са налице безпротиворечиви данни, че това дружество е приело плащания по тях, отчело ги в дневниците за продажби и е осчетоводило тези фактури, а от страна на жалбоподателя стоката по тези фактури е получена, заприходена и платена. С оглед на това и при съобразяване на чл.301 от Търговския закон, обстоятелството, че фактурите не са подписани от представляващия дружеството, а от друго лице, действащо от името на дружеството –

доставчик, не може да изключи възможността за приспадане на данъчен кредит по тези фактури.

На последно място, доказано чрез представените фискални бонове и ССЧЕ е и извършването на плащания по процесните фактури. Плащането е свидетелство за реално развили се търговски отношения, в рамките на които жалбоподателят е получил доставката на фактурираните стоки.

Относно транспортирането на стоките, за които в обясненията си управителят на „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД е посочил, че е извършвано с транспорт на доставчика, съдът приема, че не е категорично установено и доказано с какви/кои превозни средства то е осъществено, предвид резултатите от извършената от ревизиращите органи проверка. Съгласно трайната практика на СЕС обаче /напр. решение по дело С-18/13, решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11/ правото на данъчен кредит не може да бъде отказано поради това, че лицето, което упражнява това право не се е уверило, че доставчикът му разполагал е със стоките, предмет на доставката, и е бил е в състояние да ги достави. Съгласно решението на СЕС по дело С—285/11, на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие, че въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги. За сметка на това режимът на правото на приспадане не допуска данъчнозадължено лице — което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата преди или след осъществената от данъчнозадълженото лице е опорочена поради измама с ДДС — да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане. В случая по делото не са налице никакви обективни данни, че разглежданите доставки са част от данъчна измама, респективно, че жалбоподателят е участвал в такава или че е знаел или е могъл да знае за такава измама от страна на доставчика. С оглед на това, липсата на доказателства с какви/ чии превозни средства е извършена доставката до склада на получателя не могат да обосноват отказ за признаване правото на данъчен кредит.

Предвид изложеното, органите по приходите неоснователно са отказали да признаят на жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД и извършените от тях корекции на резултатите по ЗДДС за съответните данъчни периоди са незаконосъобразни, поради което ревизионният акт следва да бъде отменен.

При този изход на делото и съгласно чл.161, ал.1, изр. първо и второ ДОПК жалбоподателят има право на сторените по делото разноски съобразно представения списък. Процесуалният представител на ответника е направил възражение за прекомерност на адвокатския хонорар, но същото не е немотивирано съобразно изискването на чл.161, ал.2 ДОПК, поради което и следва да бъде оставено без уважение.

Така мотивиран и на основание чл.226 АПК във вр. с чл. 160, ал. 1 от ДОПК и чл.161, ал.1 от ДОПК Административен съд София – град, Трето отделение, 51 – ви състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221422002504-091-001/05.12.2022г., с който на „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД са определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер общо на 88 844,12 лв., вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 57080 лв. по фактури, издадени от „БОР ЛЕС ЕК“ ЕООД.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ПАЛЕТА 2013“ ЕООД разноси по делото в размер на 20 890 евро.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: