

РЕШЕНИЕ

№ 12095

гр. София, 26.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 26.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **9080** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на "Викат 2018" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22220523004672-091-001/ 10.04.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.В., в частта, потвърдена с Решение № 1005/24.07.2024 г., поправено с Решение № 1073/05.08.2024 г., и двете на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП, относно определените му задължения по ЗДДС в общ размер 2 917,60 лв. по фактури, издадени от "Жейнов" ООД.

В жалбата са изложени твърдения за необоснованост и незаконосъобразност на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Претендира отмяната на РА в потвърдената по административен ред част. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. С. (пълномощно на л.110), която моли Съда да уважи депозираната жалба и да отмени ревизионния акт. Претендира сторените по делото разноски по представен списък (л.241).

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. ЦУ на НАП, в с.з. се представлява от юк.В. (пълномощно л.112), която оспорва жалбата и я намира за неоснователна и недоказана, моли Съда да я остави без уважение, като присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на ответника.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на ДОДОП е връчено на жалбоподателя на 05.08.2024 г. по електронен път (л.17). Жалбата е подадена на 16.08.2024 г. в законоустановения срок, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220523004672-020-001/ 03.08.2023 г., издадена от М. Т. Г., Началник на сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.В., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за корпоративен данък за 2019 г., и за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от м. януари 2019 г. до м. декември 2019 г. ЗВР е връчена на жалбоподателя по електронен път на 21.08.2023 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчването на заповедта. За ревизиращи органи са определени Д. М. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.В. и ръководител на ревизията, и А. С. П. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.В.. Със ЗИЗВР № Р-22220523004672-020-002/17.11.2023 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 19.01.2024 г. Органът по възлагането е определен да възлага ревизии със Заповед № З-ЦУ-1637/03.08.2023 г. на Зам.-Изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад № Р-22220523004672-092-001/16.02.2024 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 20.02.2024 г. Жалбоподателят е подал писмено възражение срещу РД, в което е изразил несъгласието си с констатациите, изложени в РД, като е приложил писмени доказателства.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство, с № 22220523004672-091-001/10.04.2024 г. е издаден от М. Т. Г., Началник на сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.В. – орган, възложил ревизията, и Д. М. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.В., ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното лице по електронен път на 07.05.2024 г. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. След анализ и преценка на доказателствата органите по приходите са отхвърлили възражението като неоснователно. С оспорения РА на дружеството са установени задължения за корпоративен данък в размер на 75 644,71 лв. с лихви от 25 248,03 лв., както и задължения за ДДС в размер на 110 701,22 лв. с лихви от 52 973,01 лв.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е строителство на сгради и строително-ремонтни и довършителни дейности и услуги. В периода на ревизията дружеството е изграждало жилищна сграда в [населено място], [улица].

В хода на ревизията на дружеството-жалбоподател са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения, с които са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизираните периоди, в това число: оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността, притежавани лицензии и др.; да бъде осигурен достъп до счетоводството му, респективно до оригиналите на всички документи за ревизираните данъчни периоди. Ревизираното лице е представило писмени обяснения и документи, подробно описани в РД на с.3-17.

При ревизията са направени следните констатации, относими към настоящото съдебно оспорване - отказано е правото на данъчен кредит в размер на 2 917,60 лв. по 4 фактури, издадени от "Жейнов" ООД:

№ 5007/15.07.2020 г. с предмет 3444 кг арматурна заготовка.

№ 5016/24.07.2020 г. с предмет 4972 кг арматурна заготовка.

№ 5019/28.07.2020 г. с предмет 2948 кг арматурна заготовка.

№ 5949/05.10.2022 г. с предмет 1612 кг арматурна заготовка.

В ревизионното производство са присъединени доказателства, събрани в хода на предходна проверка, документирана с протокол № П-03000322149577-073-001/02.08.2023 г. В указаното контролно производство е извършена насрещна проверка на доставчика "Жейнов" ООД, при която той е представил договори, въз основа на които са издадени спорните фактури:

1. Договор за изработка на арматурна заготовка от 10.07.2020 г. (л.151) между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с който последният е приел да изработи за своя сметка на арматурна заготовка от армировъчна стомана клас В500В БДС EN9252:2007 с количество 3444 кг, за обект, находящ се в [населено място], [улица].

2. Договор за изработка на арматурна заготовка от 20.07.2020 г. (л.157) между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с който последният е приел да изработи за своя сметка на арматурна заготовка от армировъчна стомана клас В500В БДС EN9252:2007 с количество 4972 кг, за обект, находящ се в [населено място], [улица].

3. Договор за изработка на арматурна заготовка от 23.07.2020 г. (л.165) между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с който последният е приел да изработи за своя сметка на арматурна заготовка от армировъчна стомана клас В500В БДС EN9252:2007 с количество 2948 кг, за обект, находящ се в [населено място], [улица].

4. Договор за изработка на арматурна заготовка от 05.10.2022 г. (л.167) между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с който последният е приел да изработи за своя сметка на арматурна заготовка от армировъчна стомана клас В500В БДС EN9252:2007 с количество 1612 кг, за обект, находящ се в [населено място], [улица].

Съгласно представените писмени обяснения от "Жейнов" ООД, транспортните разходи са за сметка на клиента "Викат 2018" ЕООД и транспортът се организира от него. Доставчикът е пояснил, че извършва своята дейност в наета площ на открито в [населено място], [улица] това е единственият обект на дружеството. Арматурната заготовка се натоварва непосредствено след претегляне. Същата е била претеглена и предадена лично от Ц. Т. Т. – управител на "Жейнов" ООД, на Д. С. Ж..

Установено е, че ревизираното лице е отразило фактурите в отчетните си регистри по ЗДДС през м.юли 2020 г., м.август 2020 г. и м.октомври 2022 г. Представена е оборотна ведомост за периода 01.04.2020 г. – 31.07.2020 г., С. за 2020 г., както и счетоводни справки за Клиент 6 на сметка 401 за счетоводно отразяване на фактурите от "Жейнов" ООД. Ревизиращите органи са посочили, че липсват доказателства за транспорта и местонахождението на разтоварване на стоките.

Към възражението срещу РД ревизираното лице е представило фактури, договори, документи за разплащания и транспортни документи.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, приходните органи са приели, че спорните фактури не удостоверяват реално извършени доставки на стоки. Изложили са мотиви, че от представените пътни документи не става ясно коя е фирмата, на която е пътният лист. Посочен е водач на автомобил В. – Д. Д. Д. но от проверка в информационната система на НАП е установено, че при ревизираното лице има един назначен работник на длъжност технически сътрудник, няма назначен шофьор Д. Д. Д., а дружеството не притежава автомобили. С оглед на това ревизията е приела, че не е доказано стоките да са доставени на обекта при строителството на жилищна сграда в [населено място], [улица], както и че същите не са свързани със стопанската дейност на дружеството във връзка с изпълнение на облагаеми доставки.

Недоволен от издадения му РА, жалбоподателят го е оспорил по административен ред. С Решение № 1005/24.07.2024 г., поправено с Решение № 1073/05.08.2024 г., и двете на Директора на

ДОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, същият е отменен в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.януари, м.март, м.юни, от м.август до м.декември 2019 г.; м.февруари, от м.април до м.юни 2020 г. С решението са потвърдени установените задължения по ЗДДС за периодите м.юли, м.август, м.октомври 2020 г. и м.октомври 2021 г. Решаващият орган е извършил проверка, при която е установил, че посоченото МПС с рег. [рег.номер на МПС] не представлява автомобил И. Д. със собственик Д. Д. Д., както твърди ревизираното лице, а номерът отговаря на лек автомобил Сузуки И., собственост на М. Й. Б.. Така Директорът на ДОДОП е обосновал тезата, че е невъзможно арматурната заготовка в договорените количества да бъде превозена от В. до С. с лек автомобил, както и че няма доказателства Д. Д. Д. да е бил нает да извърши документираните курсове.

По делото бе допусната съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице М. Н.-Г., която даде заключение по следните задачи:

1. За документиране на спорните доставки има ли издадени съпътстващи документи като договори, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и др.; какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчика.
2. Отчел ли е доставчикът приходи по спорните фактури.
3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати.
4. Доставчикът разполагал ли е с наети работници/служители – на какви длъжности, квалификация, има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ.
5. Доставчикът разполагал ли е с ДМА и какви, къде са били заведени; има ли осчетоводени покупки на материали и консумативи.
6. Да се установят стоковите потоци на процесните стоки, като за целта се установят:
 - а/ начални наличности при жалбоподателя в началото на ревизирания период по счетоводни данни и инвентаризации;
 - б/ наличностите по видове при прекия доставчик достатъчни ли са били за осъществяване на доставките към жалбоподателя;
 - в/ възможно ли е по всяка от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т.1 съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките;
 - г/ всички доставчици, от които жалбоподателят се е снабдявал със стоки от вида на процесните.
7. Имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори; има ли издадени документи за осъществен транспорт на стоките, предмет на доставка при жалбоподателя и доставчиците; ползвани ли са услуги на превозвачи и как счетоводно е отразено това.
8. Имат ли връзка получените доставки с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирания период.
9. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчика и жалбоподателя.

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

В хода на съдебното производство се приобщиха следните писмени доказателства:

Представени от жалбоподателя:

С молба от 23.01.2025 г. спорните фактури и съпътстващите ги документи, както следва:

- към фактура № 5007/15.07.2020 г.: договорът от 10.07.2020 г., два приемо-предавателни протокола от 15.07.2020 г. и пътен лист сер.А, № 7217590 за транспорт на стоките от [населено място] до [населено място], [улица];
- към фактура № 5016/24.07.2020 г.: договорът от 20.07.2020 г., два приемо-предавателни протокола от 24.07.2020 г. и пътен лист пътен лист сер.А, № 7217593 за транспорт на стоките от

[населено място] до [населено място], [улица];

- към фактура № 5019/28.07.2020 г.: договорът от 23.07.2020 г., два приемо-предавателни протокола от 28.07.2020 г. и пътен лист сер.А, № 7217594 за транспорт на стоките от [населено място] до [населено място], [улица];

- към фактура № 5949/05.10.2022 г.: договорът от 05.10.2022 г., два приемо-предавателни протокола от 05.10.2022 г. и пътен лист сер.А, № 7217599 за транспорт на стоките от [населено място] до [населено място], [улица];

- свидетелство за регистрация на товарен автомобил И. Д. Е4, рег. [рег.номер на МПС] , с който е извършен превозът на стоките; нотариален акт за запазване, учредяване и приемане на право на строеж върху недвижими имоти № 143/26.11.2018 г. по описа на нотариус рег.№ 622; разрешение за строеж № 6/07.02.2019 г. на гл.архитект на СО, р-н "С.";

С молба от 10.09.2025 г. – документи, по които е работило вещото лице.

Представени от ответника: доказателства за компетентността на органа, възложил ревизията и на решаващия орган, доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, извлечени от електронната система на НАП.

Представени от трето неучастващо лице: от доставчика на удостоверителни услуги "Информационно обслужване" АД представи информация и доказателства за издадени квалифицирани електронни подписи и период на тяхната валидност за органите по приходите: М. Т. Г., Д. М. К., А. С. П., Р. П. С., З. Г., Е. М. Н., Г. Д. Г..

В с.з., проведено на 23.10.2025 г., ответникът представи за сведение две от спорните фактури от м.юли 2020 г., придружени с пътни листове, където са вписани различни номера на превозното средство спрямо представените доказателства в предходно съдебно заседание, като се обосновава, че транспортът не е извършен с това превозно средство. В същото заседание процесуалният представител на жалбоподателя ги оспори като неистински, поради което по реда на чл.193, ал.2 ГПК Съдът откри производство по оспорване на следните частни документи: пътен лист № 7217593/24.07.2020 г., изготвен от Д. Г. Д., и пътен лист № 7217590/15.07.2020 г., изготвен от Д. Г. Д.. Съдът указа на ответника, че в негова е доказателствената тежест е да установи, че представените пътни листове са истински документи. В с.з., проведено на 26.02.2026 г., Съдът установи, че оспорените документи вече се намират по делото, в приложение 2/5, на с.901-904, ведно със спорните фактури, към които са приложени, като са част от приетата в първото с.з. по делото административна преписка, а в предходното с.з. са били представени отново за улеснение на Съда. На основание изложеното Съдът направи извод, че правото на оспорване на частните документи е преклудирано в първото по делото заседание, когато административната преписка по делото е била приета. Ето защо с протоколно определение от 26.02.2026 г. Съдът отмени определението, с което беше открито производство по оспорване на указаните частни документи.

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните права за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от

териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или 2. изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. В тази връзка по делото са представени: Заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на Зам.изпълнителния директор на НАП, с която М. Т. Г., Д. М. К. и А. С. П. са определени да осъществяват правомощията си на територията на цялата страна на основание чл.12, ал.6 ДОПК, независимо от определената в чл.7, ал.1 и чл.8 ДОПК компетентност, считано от 04.11.2022 г.; Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г., с която остава в сила Заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022 г.; Заповед № 3-ЦУ-1637/03.08.2023 г. на Зам.изпълнителния директор на НАП, с която се определя, че служителите, посочени в Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г., могат да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентната териториална дирекция съобразно чл.8 ДОПК е ТД на НАП-гр.С., като в приложения списък е посочено и ревизираното лице.

Съгласно Решение от 26.06.2025 г. по тълк.дело № 2/2024 г. на Общото събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на Върховния административен съд, не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на НАП въз основа на заповеди по чл.12, ал.6, изр.първо ДОПК и чл.10, ал.9 ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл.8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. В мотивите на тълкувателното решение се сочи, че при действието на чл.12, ал.6, изр.първо ДОПК правомощие на изпълнителния директор на НАП или на заместник-директор, комуто той е делегирал това правомощие, е да определи органи по приходите или публични изпълнители, за които не важат ограниченията на компетентността по място, обвързана с принадлежността им към компетентната териториална дирекция. В чл.10, ал.9 ЗНАП е създадено правомощие за изпълнителния директор или за оправомощено от него лице, при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал орган по приходите от друга териториална дирекция, след като възложителят е от кръга на тези по чл.12, ал.6, изр.първо ДОПК и е определен по реда на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК от директора на компетентната дирекция. Включването в персоналните предели на заповедта по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК на длъжностни лица от състава на друга териториална дирекция с указаното ТР е възприето, че не е в противоречие с правилото на чл.11, ал.1, т.1 ЗНАП. Директорът и в тази хипотеза организира и ръководи териториалната дирекция в териториалния обхват, отреден съобразно чл.5, ал.5, т.5 ЗНАП, като не е дължимо отношение на субординация между териториалния директор и адресатите на заповедта му.

Предвид представените по делото заповеди и приложенията към тях, следва изводът, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи. Предвид отразяванията в титулните им части относно авторството им, заповедите за възлагане на ревизия и за изменението на ЗВР, също са издадени от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия. Съставителите на РД и издателите на РА са материално компетентни, с оглед изискванията на чл.112, ал.2, т.1, чл.113, ал.1, т.2 и ал.6 ДОПК.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи – чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл.37, ал.4 ДОПК, на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на РА и РД, е изпълнено изискването по чл.115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Съдът констатира, че Ревизионният акт 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 от Закона за електронния документ и електронни удостоверителни услуги (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 спрямо ревизираното лице.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, както и оправомощителната заповед, са притежавали сертификат, издаден от "Информационно обслужване" АД, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчиците на удостоверителни услуги и достъпни на адрес:<https://www.stampit.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, както и оправомощителната заповед, издадени като електронни документи, са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на документите.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ 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 28.08.2014 г., наричан по-нататък Регламент /ЕС/ № 910/2014. Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено. 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 ал.2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са създадени като електронни документи 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 електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са връчени на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.1 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред със съответната разписка. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство 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, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал.3 и ал.4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ – той да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл.24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че

доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал.4 на чл.13 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. От друга страна, Съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл.28 ЗЕДЕУУ се поддържат публични регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичнодостъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – М. Т. Г.; Д. М. К. – ръководител на ревизията.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства.

Предвид гореизложеното Съдът приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган 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. Оспореният РА не е нищожен.

Правният спор се свежда до приложението на материалния закон, и е свързан с това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки.

Приходните органи са основали отказа за признаване правото на данъчен кредит по спорните фактури поради това, че не са представени доказателства за реалното осъществяване на договорените стоки, и не е доказана неговата материална и кадрова обезпеченост във връзка с осъществяване на спорните доставки на стоки. Като законово основание за отказа са посочени нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 вр. чл.6 ЗДДС, като липсват доказателства за реалността на фактурираните доставки.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл.70, ал.5 ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл.70, ал.5 ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно, по делото следва да се установи дали са били налице основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, като основен принцип е, че всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест,

жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл.68 и чл.69 ЗДДС и отсъствие на пречки по чл.70 от закона, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл.25, ал.2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

Съдът намира, че жалбоподателят се справи с доказателствената тежест и доказа претендираното от него и отречено от ревизията право. По делото са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

В конкретния случай следва да се приеме за безспорно установено, че на ревизираното лице са доставени стоки, за което да са платени парични престации от получателя им. В конкретния случай е безспорно установено, че са доставени стоки, за което са платени парични престации от получателя им. По делото не се твърди, че размяната на насрещните престации е без основание.

Към спорните фактури има надлежно съставени съпътстващи документи. На първо място, това са договорите, с които доставчикът като изпълнител и жалбоподателят като възложител са се споразумели изпълнителят да изработи арматурни заготовки. В договорите е описана цената, за която са се споразумели страните, както и предметът на договора и договореното количество. Описано е и кога и как ще се извърши плащането.

Съдът отчита и обстоятелството, че разглежданите стоки са родово определени вещи. Съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите при договори за прехвърляне на собственост върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В случая към фактурите са налице съпътстващи документи, обективиращи предаването на стоките от доставчика и еквивалентното им приемане от получателя. Между доставчика и жалбоподателя са съставени двустранно подписани приемо-предавателни протоколи. В тях стоките са индивидуализирани, което позволява да се приеме, че собствеността върху тях е прехвърлена съобразно посоченото по-горе правило на ЗЗД. Представени са и пътни листове за транспорт на стоките от [населено място] до строителния обект на ревизираното лице - [населено място], [улица]. Преценката му позволява по безпротиворечив начин да се направи извод, че между страните се е стигнало до индивидуализиране и отделяне на родово определените вещи, с което е прехвърлена собствеността върху тях. Протоколите имат достоверна дата и могат да залегнат като основа за правните изводи на Съда. При съпоставка между тях и фактурите се установява съвпадение в датите и цената, а същото заключение е дало и вещото лице по изслушаната ССЕ. С това е доказана пълна обвързаност със спорния по делото предмет.

Каза се, че съпътстващите документи са двустранно подписани, като има подписи на приемаща и предаваща страна, а те са индивидуализирани в титулната част на документите, поради което липсва неяснота на кои лица принадлежат. В тях са посочени имената на страните и са поставени печатите на доставчика и на получателя. По правило с печата на дружеството се разпорежда МОЛ, назначено в него. Това води до извода, че подписите на лицата в тях са в състояние да ангажират дружествата-съконтрагенти.

В приемо-предавателните протоколи фигурира мястото на съставянето им, същото е уговорено в договорите и съответства на законовите разпоредби. При прехвърляне на собствеността върху родово определени вещи и липса на изрична уговорка между страните относно мястото на предаването им, е приложимо общото правило на чл.200, ал.2 ЗЗД във вр. с чл.288 ТЗ, което сочи, че местоизпълнението на задължението е там, където се плаща цената.

Обсъдени в съвкупност помежду им, съпътстващите документи дават достатъчно конкретна информация

за предадените стоки. Затова следва да се приеме, че с издаването на фактурите между страните по доставката е сключена сделка с конкретен предмет. Тези сделки не са обявени за нищожни по съответния ред, следователно и за целите на данъчното облагане същите не могат изначално да се приемат за нищожни. Оттук не може да се прави извод, че не са настъпили целените със сделките вещноправни последици, релевантни за облагането с косвен данък.

Наличието на съпътстващите документи – договори, приемо-предавателни протоколи и пътни листове, е установено от експертното заключение на ССЕ. Съдът кредитира заключението на ССЕ. Същото е компетентно изготвено и даващо отговор на поставените задачи, мотивирано е, съответства на събраните доказателства и следва да се приеме и за обосновано, предвид подробно изложената от вещото лице аргументация, послужила за формиране на експертните изводи. Експертът е анализирал коректно събраните доказателства и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Отговорил е изчерпателно на поставените въпроси, след съвкупна проверка и анализ на всички относими към спора факти. Въз основа на представените по делото писмени и гласни доказателства, включително и от приетата и неоспорена от страните ССЕ, се налагат следните изводи:

За изготвяне на експертната изработка лицето се е запознало със събраните и приложени към делото материали – общо 5 тома, както и с предоставени от жалбоподателя счетоводни документи, които с молба от 10.09.2025 г. са присъединени по делото. Вещото лице е изискувало счетоводни и търговски документи и от доставчика "Жейнов" ООД, които са му били предоставени по електронен път. Съпътстващите документи в заключението на ССЕ са разгледани в тяхната съвкупност и данните от тях се обвързват като дати, стойност и количество на стоките, както и данните за получателя и за доставчика.

Липсата на оспорване на съпътстващите документи създава у Съда убеждението, че може да ги кредитира, както и да кредитира експертното заключение, доколкото то е основано и върху въпросните частни документи.

Вещото лице по ССЕ е установило и счетоводни документи, които потвърждават верността на вписаното в частните документи, като даде и заключение, че в счетоводството на жалбоподателя са спазени всички принципи на счетоводното отчитане съгласно Закона за счетоводството, както и че счетоводството му е водено редовно. При жалбоподателя се проследява правилно осчетоводяване: процесните фактури, издадени от "Жейнов" ООД са счетоводно отразени като текущ разход за материали за изграждане на обект в [населено място], [улица] – дебит сметка 601-Разходи за материали, дебит сметка 4531-Начислен ДДС от покупки, кредит сметка 401-Доставчици – "Жейнов" ООД. За отнасяне на разхода в стойността на изграждания обект е осчетоводено следното: дебит сметка 613-Разходи за придобиване на жилищна сграда К. 136, кредит сметка 601-Разходи за материали. За извършеното плащане към доставчика жалбоподателят е осчетоводил дебит сметка 401-Доставчици – "Жейнов" ООД; кредит сметка 501-Каса в лева; кредит сметка 503-Разплащателна сметка в лева.

Предвид на констатацията за редовност на воденото счетоводство на търговеца и с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури, следва да бъде прието, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочена в тях, доколкото въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. Да се приеме обратното означава, че няма редовно водено счетоводство, което противоречи на установеното по делото. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на ЗСч и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение не следва да има съмнение, че въпросните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършената доставка.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка

относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

Тези обстоятелства са установени от заключението на ССЕ – при доставчика е отчетен приход по издадените от него фактури, по-конкретно се проследява следното осчетоводяване при доставчика на приход от продажба на продукция: по дебит сметка 411-Клиенти – "Викат 2018" ЕООД, кредит сметка 701-Приходи от продажби на продукция, кредит сметка 4532-Начислен ДДС продажби. Отчетено е и полученото плащане от клиента: дебит сметка 503-Разплащателна сметка в лева, дебит сметка 501-Каса в лева, кредит сметка "Клиенти" – "Викат 2018" ЕООД.

Установено е, че доставчикът "Ж. ООД" е разполагал със закупени количества арматурна стомана от "Маяк-М" АД и "ПР трейдинг" ООД. Покупките са отразени в счетоводството на "Жейнов" ООД като закупен материал – арматурна стомана по сметка 302-Материали. Тоест е доказано, че доставчикът е разполагал с достатъчни наличности, за да осъществи доставките към жалбоподателя. Експертизата заключава и че доставчикът е разполагал със собствени ДМА, счетоводно заведени по сметки 204-Машини и оборудване, 205-Транспортни средства, 205-Компютърно оборудване, 206-Обзавеждане – огъващи машини, резачка за строителна арматура, електромеханична огъваща машина за арматура и други. С това е доказана материално-техническата обезпеченост на доставчика да извърши спорните доставки.

Сред доказателствата за реалното извършване на доставката от съществено значение е разплащането по издадените фактури. Това разбиране произтича от икономическата логика на взаимоотношенията между доставчика и жалбоподателя като получател. Няма съмнение, че движението на парични ценности следва да е предприето на правно основание, в разглеждания случай - като заплащане договорената цена на стоките, което е доказано по делото. ССЕ е установила надлежно осчетоводяване на разплащанията по фактурите. Не е спорно, а и вещото лице е установило, че цената по договора е платена, поради което следва да се приеме, че с осъществяването на дължимата престация настъпва и транслативният ефект на търговската продажба. Вещото лице, на база представените платежни документи, установява, че по всяка от фактурите е извършено плащане, което, както вече бе посочено, е осчетоводено по надлежния ред, както от жалбоподателя, така и от доставчика.

С оглед гореизложеното може да се заключи, че към всяка от спорните фактури са представени договори, протоколи за извършена работа, платежни нареждания, оборотни ведомости, счетоводна документация. В тази връзка датата, на която съответната доставка на стока е извършена, следва да бъде приета за данъчно събитие съгласно чл.25, ал.2 ЗДДС.

Вещото лице установява, че ревизираното дружество е отчело разход във връзка с извършените доставки на стоки, предмет на спорните фактури, а дружеството-доставчик – приход. Процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика. ССЕ е обследвала съпътстващите документи към фактурите, които се обвързват с предмета на фактурите и изпълнението на договорените стоки. Описаните стоки по процесните фактури са свързани с дейността на жалбоподателя.

При така установеното Съдът намира, че по отношение на спорните фактури са представени съпътстващи документи с изискуемото съдържание и удостоверяващи действителни търговски отношения между ревизираното лице и дружеството-доставчик.

По отношение транспорта на стоките от [населено място] до [населено място] и транспортното средство, с което е извършен, ССЕ е констатирала, че същият е извършен от Д. Д. Д., водач на собствен товарен автомобил И. дейли, рег. [рег.номер на МПС] . По делото е представено свидетелство за регистрация на товарния автомобил. Макар номерът на автомобила да е различен в представените от жалбоподателя и от ответника пътни листове, истинността на нито един от представените документи не беше успешно оборена в хода на съдебното производство. Производството по чл.193, ал.2 ГПК, образувано по оспорване от жалбоподателя истинността на пътните листове, представени от ответника, бе прекратено поради изтичане на преклузивния срок за това, а това можеше да стане само в първото с.з., проведено по делото, в

което беше приета административната преписка, част от която са и въпросните частни документи. Ответникът пък не е оспорил приетите по делото пътни листове, представени от жалбоподателя, в с.з., в което са представени.

Съдът е длъжен да прецени доказателствата в тяхната съвкупност, поради което в тяхната съвкупност – представените фактури, съпътстващите ги договори и пътни листове, счетоводните документи на жалбоподателя и на доставчика, както и заключението на вещото лице, Съдът приема, че са налице доказателства в подкрепа на това, че доставките на стоките в действителност са били извършени.

Ето защо Съдът намира изводите на органите по приходите за незаконосъобразни. Същите са основани на неправилен анализ на установените факти. ССЕ установи обвързка на фактурите със съпътстващите документи, наличието на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчика, и редовно водено счетоводство на последния.

В случая от представените фактури и съпътстващите ги документи се установява документиране на спорните доставки между ревизираното лице и доставчика, както и реалното осъществяване на тези доставки на стоки. Съдът намира, че са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

По отношение на фактура № 5949/05.10.2022 г. е налице и самостоятелно основание за отмяна на РА, състоящо се в следното: Отказано е право на данъчен кредит в размер на 644,80 лв. за м.октомври 2020 г. по фактура № 59/05.10.2020 г. (стр.6 от РА). Също, на стр.18 от РД е посочено, че ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит по фактура № 59/05.10.2022 г. през м.октомври 2022 г. Фактурата е с коректен № 5949/05.10.2022 г. и по нея отказаното право на данъчен кредит би следвало да е за данъчен период м.октомври 2022 г., а не през м.октомври 2020 г. Това се потвърждава както от жалбоподателя в съдебно заседание, така и от изслушаната ССЕ. Отказът на данъчен кредит по невярно посочена фактура и в неверен данъчен период прави отказа от спорното право в тази част незаконосъобразен на изтъкнатото самостоятелно основание.

Не е спорно в теорията и практиката, че основното правило, въведено с чл.63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, възпроизведено в чл.25 ЗДДС, определя, че данъчното събитие, възниква на датата, на която стоката е предадена, а услугата е извършена, като за данъчно задълженото лице, възниква задължение да начисли данъка, който става изискуем.

Съдът, съобрази обстоятелството, че облагането с ДДС не може да представлява санкция за технически и документални пропуски и спорове между доставчика и получателя на услугата. Органите по приходите са били задължени в хода на ревизията да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задълженото лице и да изяснят всички факти и обстоятелства от значение за установяване и събиране на публичните вземания, включително като извършат посещение на обекта и установят извършените доставки на стоки, за да преценят неговата добросъвестност.

На следващо място, по време на ревизията и в хода на съдебното производство не се установиха факти, от които да следва безспорен извод, че с която и да е от процесните доставки се прикрива друго съглашение, или такива, от които по безспорен и категоричен начин да се направи извод, че договорените дейности, предмет на процесните договори, във връзка, с които са сключени, са извършени от самото ревизирано лице. Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното производство, от страна на ответника, не се представиха доказателства, които по безспорен и категоричен начин да установяват, че именно ревизирият субект е осъществил със свой персонал предмета на спорните фактури.

От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен начин наличието на извършена данъчна измама, а се касае за доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя, с осъществяването на която преследва позволена от закона цел – търговска дейност с цел печалба. Категорично не може да се направи извод за намерение за увреждане на интересите на обществото или на другата страна по сделката. Следователно не се касае за злоупотреба с право, тъй като не са установени данни, които могат да бъдат отнесени както към субективния, така и към обективния елемент на това деяние.

Предвид гореизложеното ревизионният акт в тази част, в която се установяват допълнителни задължения по ЗДДС и се отказва ползването на право на данъчен кредит по процесните фактури, следва да бъде

отменен.

Тъй като по делото се обжалват установени публични вземания общо в размер до 4000 лв., настоящото съдебно решение е окончателно.

При този изход на спора заявената от жалбоподателя претенция за присъждане на разноски е основателна. Според списъка на разноските (л.241) същият претендира присъждане на разноски в общ размер 1 650 лв., от които 50 лв. за държавна такса, 900 лв. за вещо лице и 700 лв. адвокатско възнаграждение, за което са представени доказателства за извършено плащане. Не е отправено възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение. В полза на "Викат 2018" ЕООД следва да се присъдят разноски в общ размер 1 650 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и ал.7 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220523004672-091-001/10.04.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.В., в частта, потвърдена с Решение № 1005/24.07.2024 г., поправено с Решение № 1073/05.08.2024 г., и двете на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП, относно определените на "Викат 2018" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], задължения по ЗДДС в общ размер 2 917,60 лв., произтичащи от отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от "Жейнов" ООД.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП да заплати на "Викат 2018" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], разноски по делото в размер на 843,63 € (осемстотин четиридесет и три евро и 63 евро цента), с левова равностойност 1 650 лв. (хиляда шестстотин и петдесет лева).

Решението е окончателно.

СЪДИЯ: