

РЕШЕНИЕ

№ 8341

гр. София, 02.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав, в публично заседание на 10.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

като разгледа дело номер **11522** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 от Административно-процесуалния кодекс (АПК) вр. с чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е след като с решение №10620/29.10.2025г. по адм.дело № 10494/2024г. по описа на ВАС е отменено решение №12483/22.07.2024г. по адм. дело № 4879/2022г. по описа на Административен съд София – град и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав на АССГ по жалба от „Билкова борса“- ЕООД – [населено място], представлявано от управителя Н. П. Б. чрез адвокат Н. А. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221121003055-091-001/06.12.2021г., издаден от М. Ц. М. - орган, възложил ревизията и И. С. В.-И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 508 /05.04.2022г. на Директор на Дирекция ОДОП. С РА са установени допълнителни задължения за данък добавена стойност /ДДС/ по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 193 411,58 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 15 254,81 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от 01.11.2020г. до 30.04.2021г. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Счита, че в хода на ревизионното производство не са събрани всички възможни доказателства, а представените такива са пренебрегнати и/или тълкувани от органите по приходите погрешно и тенденциозно. Сочи, че са изпълнени всички законови условия за признаване на правото на данъчен кредит, а представените доказателства, включително от спорните доставчици, са достатъчни за удостоверяване на реалността на доставките. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят, редовно призован, не се представлява, не изразява становище по жалбата.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на съдебни разноски за юрисконсултско възнаграждение в минимален размер.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221121003055-020-001/27.05.2021г., издадена от М. М., началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – В., връчена на адресата си по реда на чл. 29, ал. 4 ДОПК на 08.06.2021г., е възложено извършването на ревизия на „Билкова борса“- ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.11.2020г. до 31.03.2021г. и за корпоративен данък за периодите от 2018г. до 2021г. ЗВР е изменена със ЗИЗВР № № Р-22221121003055-020-002/28.05.2021г. и Р-22221121003055-020-003/07.09.2021г. на същия орган, с последната от които е определен срок за приключване на ревизията до 08.11.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221121003055-092-001/12.11.2021г., връчен електронно на 15.11.2022г. Срещу констатациите в РД е подадено възражение, но е отхвърлено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221121003055-091-001/06.12.2021г., издаден от М. Ц. М. - орган, възложил ревизията и И. С. В.-И. - ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството по електронен път на 18.01.2022г.

С оспорения РА на дружеството са установени допълнителни задължения за данък добавена стойност /ДДС/ по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 193 411,58 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 15 254,81 лв.

От фактическа страна е установено, че през периодите, попадащи в обхвата на ревизията основната дейност на „Билкова борса“- ЕООД е търговия на едро с билки. За целите на дейността си дружеството стопанисва търговски обект, находящ се в [населено място]. По данни от НАП дейността на дружеството е извършвана от управителя и още 2 лица назначени по трудови правоотношения на длъжност „загответел билки“ и „пакетировач“ за които са подавани декларации Образец 1. За ревизираните периоди „Билкова борса“ ЕООД не декларира ДМА и МПС - собствени или наети.

1. В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди м. 11.2020г., м. 12.2020г., м. 01.2021г. и м. 02.2021г., ревизираното дружество с упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 111 298,20лв. по 86 фактури, издадени от „Ренбо“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Същите са с предмет на доставките- билки.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-16001621103551-040-001/15.06.2021г., което е връчено електронно на 21.06.2021г., но документи и писмени обяснения в отговор на същото не са представени. При извършени служебни проверки в отчетните регистри на „Ренбо“ ЕООД, органите по приходите са установили, че през данъчните периоди м. 11.2020г. и м. 12.2020г. същото е декларирало доставки единствено към „Билкова борса“- ЕООД. В дневниците за продажби на доставчика за м. 01.2021г. не са отразени 20 фактури с получател „Билкова борса“- ЕООД, което от своя страна ги е отразило в дневниците си за покупки за същия период. „Ренбо“ ЕООД е deregистрирано по инициатива на данъчен орган на основание чл.176 от ЗДДС, считано от 26.01.2021г. Независимо от това, за данъчен период м. 02.2021г. „Билкова борса“- ЕООД е декларирало в дневниците си за покупки 5 фактури /описани на стр. 34 и 35/, издадени от „Ренбо“ ЕООД за периода 24.02.2021г. - 28.02.2021г., по които ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит

общо в размер на 5 456,00 лв.

Установено е, че „Ренбо“ ЕООД няма деклариращи назначени лица по трудови правоотношения за периода на ревизията. Има регистрирано фискално устройство с дистанционна връзка с НАП, чрез което са регистрирани продажби в брой за данъчните периоди м. 11.2020г. и м. 12.2020г. За 2019г. и 2020г. проверяваното лице не е подало годишни данъчни Декларации ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, от които да е видно, че приходите от извършените продажби са деклариращи. При извършена проверка в данъчно- осигурителната сметка на „Ренбо“ ЕООД е установено, че то има изискуеми задължения, които подлежат на разпределение от публичен изпълнител. Има образувано изпълнително дело за невнесени задължения по ЗДДС.

Предвид обстоятелството, че от доставчика не са представени документи, справки и писмени обяснения, органите по приходите са посочили, че не може да се извърши проверка относно реалността на доставките по издадените от „Ренбо“ ЕООД фактури към „Билкова борса“- ЕООД. Съответно не е възможно да се установи какъв е предметът на доставките, по тях начислен ли е ДДС в счетоводните регистри на доставчика, платени ли са, от кой обект са извършени. Също така е направен извод, че не е възможно да се изясни дали към датите на извършване на доставките дружеството е имало налични стоки, необходими за обезпечаването им, кои са предходните доставчици, как е реализиран транспортът към клиента, къде е съхранявана продадената стока и т.н. Органите по приходите да приемат, че „Ренбо“ ЕООД не притежава кадрова и материална обезпеченост, необходима за извършване на деклариращите доставки към „Билкова борса“- ЕООД.

В хода на ревизията с извършена проверка в дневниците за покупки на „Ренбо“ ЕООД, при която е установено, че за ревизираните периоди единствените деклариращи доставки са от свързано с него дружество - „Хирос“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], което е едноличен собственик на капитала на „Ренбо“ ЕООД. Последното няма деклариращи покупки от физически лица в подадени справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/.

За целите на ревизията е иницирирана насрещна проверка на предходния доставчик, изготвено е от 15.09.2021г., което е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи и писмени обяснения не са представени. Установено е, че „Хирос“ ЕООД е deregистрирано, поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС на 05.01.2021г. При извършени проверки в дневниците за продажби на същото за периодите от 01.11.2020 г. до 05.01.2021г. е констатирано, че са отразени единствено фактури, издадени към „Ренбо“ ЕООД. В дневниците за покупки на „Хирос“ ЕООД за същите периоди няма отразени получени доставки. Предходният доставчик няма деклариращи покупки от физически лица в подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. Същият е подал СД със следните резултати: за м. 11.2020 г. - ДДС за внасяне в размер на 42 802,00 лв. и за м. 12.2020 г. - ДДС за внасяне в размер на 40 880.00 лв., които не са внесени. При насрещната проверка е установено, че за периода от 01.11.2020г. до 30.04.2021г. в „Хирос“ ЕООД не са били назначавани лица на трудов договор. Същото има изискуеми задължения в особено големи размери, които подлежат на разпределение от публичен изпълнител. Има образувано изпълнително дело за невнесени задължения по ДДС.

Съгласно констатациите на РА, невнесените задължения по ЗДДС на „Хирос“ ЕООД са формирани от продажби към „Ренбо“ ЕООД, което от своя страна за същия период извършва доставки към „Билкова борса“- ЕООД. П. данъчен кредит от страна на „Билкова борса“- ЕООД от получените стоки от „Ренбо“ ЕООД е в особено големи размери, като част от ползвания данъчен кредит е от доставки, извършени след датата на deregистрация на „Ренбо“ ЕООД.

Във връзка с доставките от „Ренбо“ ЕООД в отговор на връчено ИПДПОЗЛ от 11.06.2021г. от

страна на ревизираното лице са представени фактури, фискални бонове, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, товарителници и пътни листове. Според последните, като превозвач във всички случаи е посочено ревизираното лице с МПС М. К. с рег. [рег.номер на МПС] и водач Б.. Транспортното средство М. К. с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на И. Б. - брат на управителя. Мястото на товарене на билките са [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място], а мястото на разтоварване е [населено място].

При анализ на представените документи, органите по приходите са установили, че към по-голямата част от фактурите, издадени през м. 11.2020г. и м. 12.2020г. са приложени бонове от електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП/ с № на ФП 36702625 и № на ФУ DY544152. Към фактурите, издадени през м. 01.2021г. и м. 02.2021г. са приложени ръчно написани касови бележки от кочан. В повечето от тях е вписана данъчната основа по фактурата без включен ДДС като крайна сума. Посочената единична цена на билките в касовите бележки не съответства на тази във фактурите. Във връзка с издадените от „Ренбо“ ЕООД фактури през м. 11.2020г. са приложени фискални бонове всичките от 03.12.2020г., според които „Билкова борса“ ЕООД е заплатило сумата в размер на 259 074,00 лв. Към фактурите, издадени от 01.12.2020г. до 12.12.2020г. са представени касови бонове всичките от 30.12.2020г. за изплатена сума в размер на 70 656,00 лв., а към фактурите от периода 13.12.2020г.-30.12.2020г. са представени касови бонове от 31.12.2020г. за изплатена сума в размер на 167 808,00 лв.

2. В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди м.03.2021г. и м.04.2021г., ревизираното дружество с упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 80 297,96лв. по 49 фактури, издадени от „Макс Ка“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Същите са с предмет на доставките- билки.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ от 15.06.2021г., което е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, но документи и писмени обяснения в отговор на същото не са представени.

При извършена проверка в информационния масив на ТД на НАП В. е установено, че в дневниците за продажби на „Макс Ка“ ЕООД за периодите от 01.11.2020г. до 30.04.2021г. са декларирани доставки единствено към „Билкова борса“ ЕООД. За м. 03.2021г. е деклариран ДДС за внасяне в размер на 331,95 лв., а за м. 04.2021г. - ДДС за внасяне в размер на 207,36 лв., които не са внесени. Единствен доставчик на „Макс Ка“ ЕООД за проверявания период е свързаното с него дружество „Интур България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - настоящ управител и едноличен собственик на капитала и на двете дружества е Д. Х.. „Макс Ка“ ЕООД няма декларирани покупки от физически лица в подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

При проверка в ИС на ТД на НАП В. е установено, че за проверявания период „Макс Ка“ ЕООД няма декларирани назначени лица на трудов договор. Дружеството има регистрирано ФУ с дистанционна връзка с НАП без стационарен обект за търговия с други стоки, некласифицирани другаде. Няма данни чрез същото да са регистрирани продажби в брой. Към издадените на „Билкова борса“ ЕООД фактури са приложени фискални бонове от 17.07.2021г. на обща стойност 329 427,84 лв. и от 18.07.2021г. на обща стойност 152 370,00 лв.

При извършена проверка в данъчно-осигурителната сметка на „Макс Ка“ ЕООД е установено, че дружеството има изискуеми задължения в особено големи размери, които подлежат на разпределение от публичен изпълнител. Има образувано изпълнително дело за невнесени задължения по ДДС.

С оглед непредставянето на документи от страна на прекия доставчик, органите по приходите са посочили, че не може да се установи реалността на фактурираните от него доставки, техният

предмет, плащане по тях, начисляването на дължимия ДДС, наличието на стоки, необходими за обезпечаване на доставките, предходни доставчици, как е реализиран транспортът към клиента, къде е съхранявана продадената стока и т.н. В тази връзка е формиран извод, че „Макс Ка“ ЕООД не притежава кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките към „Билкова борса“ ЕООД.

Във връзка с обстоятелството, че в дневниците за покупки на „Макс Ка“ ЕООД са отразени единствено доставки от „Интур България“ ЕООД, на същото е извършена насрещна проверка, изготвено е ИПДПОЗЛ от 14.09.2021г., връчването па което е извършено по реда на чл. 32 от ДОПК, като в указания в искането срок не са представени документи, справки и писмени обяснения.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че в дневниците за продажби за периода от 01.11.2020г. до 30.04.2021г. „Интур България“ ЕООД е декларирало доставки основно към „Макс Ка“ ЕООД с данъчна основа общо в размер на 398 811,02 лв. и начислен ДДС в размер на 79 762,21 лв., за които са издадени фактури. За м. 03.2021г. „Интур България“ ЕООД е декларирало резултат - ДДС за внасяне в размер на 46 297,57 лв., а за м. 04.2021г. - ДДС за внасяне в размер на 33 464,64 лв., като посочените задължения не са внесени.

Ревизиращите органи са отбелязали, че невнесените задължения по ЗДДС на „Интур България“ ЕООД са формирани от продажби към „Макс-Ка“ ЕООД, което от своя страна за същия период декларира доставки към „Билкова борса“ ЕООД, което ползва данъчен кредит в особено големи размери. Констатирано е, че предходният доставчик няма декларирани покупки за проверявания период. Не са декларирани покупки и от физически лица в подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. След извършени служебни проверки е установено, че „Интур България“ ЕООД е deregистрирано, поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС на 21.07.2021г. От 2017г. същото няма декларирани назначени лица на трудов договор. Дружеството има регистрирано ФУ с дистанционна връзка с НАП, въведено в експлоатация на 12.04.2021г., без стационарен обект за търговия с други стоки, некласифицирани другаде. Не са налице данни чрез него да са регистрирани продажби в брой. При извършена проверка в данъчно-осигурителната сметка е установено, че предходният доставчик има изискуеми задължения в особено големи размери, които подлежат на разпределение от публичен изпълнител. Има образувано ИД за невнесени задължения по ДДС.

Във връзка с доставките от „Макс-Ка“ ЕООД, от страна на ревизираното лице са представени документи, описани в таблици на стр. 23 - 27 от РА. За всяка фактура са описани номера, дати и кога е извършено плащането според приложените фискални бонове. От съдържанието на таблиците е видно, че към 21 от фактурите няма приложени товарителници, поради което не става ясно кога и откъде са натоварени билките, кой и с какъв автомобил ги е превозил, както и къде са разтоварени. В товарителниците, приложени към останалите фактури е посочено, че изпращач е „Макс-Ка“ ЕООД, получател е ревизираното дружество. Транспортът с осъществен от „Билкова борса“ ЕООД с М. К. с рег. [рег.номер на МПС] . Стоката е натоварена в Житница, С., К., Мътеница, К., а е разтоварена в [населено място].

Във връзка с приложените към фактурите фискални бонове е установено, че са издадени на 17.07.2021г. и на 18.07.2021г. и според тях „Билкова борса“ ЕООД е платило в брой на „Макс-Ка“ ЕООД общо 481 787,76 лв. Според отразеното в РА,

ревизираното лице не е представило хронологична оборотна ведомост на сметка 501 изискана във връзка с високите наличности по сметката, както и във връзка с горечитираните плащания.

Съгласно констатациите на РА, от ревизираното дружество са изискани обяснения, свързани с декларираните доставки на стоки от „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД - как е осъществявана търговската кореспонденция между контрагентите, кой е участвал при получаване на стоките и при сключване на договорите, извършени плащания и др., с какъв транспорт е транспортирана стоката и за чия сметка, място на съхранение и предаване на стоките /от кой обект или склад/, материално-отговорно лице, което е предало стоките и материално-отговорно лице, което е получило стоките. Документи във връзка с връченото искане не са представени. Такива не са ангажирани и към подаденото възражение с вх. №29994#6/29.11.2021 г.

Въз основа на констатиранията факти и обстоятелства, свързани със закупените стоки /шипка, коприва, коприва корен, черница, черница лист, липа цвят, лайка цвят, бъз цвят и др./ за периода от м. 11.2020г. до м. 04.2021г. от „Билкова борса“ ЕООД от доставчиците „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД, ревизиращият екип счита, че не са налице действителни покупки на такива и лицата, посочени във фактурите не са действителните доставчици. Формиран е извод за липса на доставки на стоки /билки/ по процесните фактури, тъй като нито преките, нито предходните доставчици са представили доказателства, които да докажат по безспорен начин как са придобили собствеността върху стоките - предмет на доставките, следствие на което да могат да извършат разпоредителни сделки с тях. От „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД не е посочено място на натоварване на стоките, не са представени доказателства за това къде са съхранявани същите /предвид тяхната специфика/, чия собственост са били тези обекти и кои са материално отговорните лица, извършили фактическото им предаване. Не са представени и доказателства за транспортиране на стоката, без оглед на това за чия сметка е осъществен транспортът. Предходните доставчици „Хирос“ ЕООД и „Интур България“ ЕООД не са декларирали покупки от дружества или от физически лица, а декларират само продажби към „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД.

От „Билкова борса“ ЕООД са изискани документи, удостоверяващи фактическото предаване и приемане на стоките - предмет на доставките, но са представени идентични приемо-предавателни протоколи, като в нито един от тях не се съдържа информация за мястото /обект с адрес по местонахождение/, където е осъществено това. Във всички изготвени и представени товарителници от ревизираното лице като място на предаване и приемане на стоките са посочени различни населени места /М., Р., Крепост, Долно К., Н., Тъжа, Я., Тополчане и др./, без да е посочен обект. Не са налице данни дали в посочените населени места има обекти и на кого принадлежат. Доставчиците нямат регистрирани фискални устройства с

дистанционна връзка с НАП в посочените населени места. Ревизираното лице не е представило обяснение кои са доставчиците, кои са лицата-водачи на МПС. Единственото вписано име за получател и превозвач е на управителя на „Билкова борса“ ЕООД - Н. Б.. Ревизираното лице не е представило писмени обяснения относно избора на доставчици по закупените стоки, както и дали е осъществило проучване на търговския опит на „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД. Не е представена и изисканата информация във връзка с осъществяваната кореспонденция с доставчиците. Не става ясно как и по какъв начин ревизираното дружество е спряло избора си на тях.

При ревизията е установено, че автомобилът, с който се твърди, че са превозвани стоките, не е собственост на „Билкова борса“ ЕООД, а е собственост на И. П. Б., който е брат на управителя на ревизираното дружество. След направена проверка в информационния масив на НАП е установено, че от „Билкова борса“ ЕООД не са подавани декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на И. Б., който от своя страна не е подал ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за деклариран доходи от наем.

От „Билкова борса“ ЕООД не са представи документи и писмени обяснения във връзка с високите наличности по сметката „Каса в лева“, както и във връзка с извършените в брой едnodневни разплащания в големи размери към „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД.

Предвид гореизложеното, органите по приходите са посочили, че за да възникне право на данъчен кредит по процесните доставки, е необходимо по безспорен начин да се установи получаването на стоката от ревизираното дружество именно от доставчика, посочен като такъв във фактурата, т.е. доставките следва да са осъществени между лицата, посочени като страни в съответните данъчни документи фактури, и предвидените в закона предпоставки да са изпълнени именно по отношение на тези лица. Имайки предвид описаното, както и спецификата па доставките - родово определени вещи, ревизиращият екип не приема за действително извършени фактурираните доставки от „Ренбо“ ЕООД и „Макс-Ка“ ЕООД към „Билкова борса“ ЕООД. Прието е, че издадените фактури не изразяват реални доставки, а представляват способ за генериране на данъчен кредит, както и че ревизираното лице няма начин да не знае, че участва в привидни сделки и не би могло да не знае, че участва в данъчна измама.

По изложените съображения, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка е чл. 6, чл. 12, чл. 25, чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 111 298.20 лв. по издадените от „Ренбо“ ЕООД фактури и в размер на 80 297,96 лв. по издадените от „Макс-Ка“ ЕООД фактури.

3. В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди м. 11.2020г., м. 01.2021г., м. 02.2021г. и м. 03.2021г. „Билкова борса“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 343.42 лв. по 6 фактури, издадени

от „Екомикс“ ООД, ЕИК[ЕИК], които са с предмет: „бетон, варов разтвор и др.“
От ревизираното лице са изискани копия на издадените от посочения доставчик фактури и писмени обяснения как тези доставки са свързани с дейността му. В указания в искането срок, както и с подаденото срещу РА възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не са представени копия на фактурите, нито писмени обяснения за какво са използвани закупените стоки, поради което не е било възможно да се установи дали същите не са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Предвид изложеното и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 2 и чл. 71, т. 1 от с. з., на „Билкова борса“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 343,42 лв. фактурите, издадени от „Екомикс“ ООД.

4. В хода на ревизията е установено, че за данъчен период м. 01.2021г. ревизираното дружество е упражнило право на данъчен кредит в размер на 1 472,00 лв. по фактура №[ЕГН]/15.01.2021г., издадена от „Акуму Плюс“ ООД, ЕИК 160061973.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че цитираната фактура не е отразена в дневника за продажби и СД по ЗДДС на доставчика за м. 01.2021г., като по този начин не е спазено изискването на чл. 124, ал. 2 от ЗДДС. С ИПДПОЗЛ от 21.10.2021г., от ревизираното лице е изискано да представи копие на същата, но такова не е представено. В тази връзка ревизиращите органи не са имали възможност да установят дали за „Билкова борса“ ЕООД е налице правото на данъчен кредит по нея, като съответно същото е отказано на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 508 /05.04.2022г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба от 20.04.2022г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С решение №12483/22.07.2024г. по адм. дело № 4879/2022г. по описа на АССГ е прогласена нищожността на Ревизионен акт № Р-22221121003055-091-001/06.12.2021г., потвърден с Решение № 508 /05.04.2022г. на Директора на ОДОП-С. поради липса на компетентност на органа.

С решение №10620/29.10.2025г. по адм.дело № 10494/2024г. по описа на ВАС е отменено решение №12483/22.07.2024г. по адм. дело № 4879/2022г. по описа на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав на АССГ. В решението си ВАС се е позовал на решението по тълк. дело № 2/2024г. на Общото

събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на ВАС, според което 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 от ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК и чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция.

В хода на съдебното производство по адм. дело № 4879/2022г. по описа на АССГ е изслушана и приета без възражение от страните съдебно-счетоводна експертиза и допълнителна такава, изготвени от М. Р. Н. - Г.. Според заключението на вещото лице: Фактурите издадени от доставчици „Макс Ка“ ЕООД, „Ренбо“ ЕООД и съпътстващите документи към тях са описани в колона 6 на съставените таблици. Предмет на доставката са билки. Жалбоподателят не представя фактурите издадени от доставчици „Екомикс“ ЕООД и „Акуму плюс“ ЕООД. Доставките на билки от доставчици „Макс Ка“ ЕООД, „Ренбо“ ЕООД са отчетени, като стоки по сметки от група 30. Доставките от „Акуму плюс“ ООД и „Екомикс“ ЕООД са отразени по счетоводна сметка 601 “Разходи за материали “. Разплащането към доставчици „Макс Ка“ ЕООД и „Ренбо“ ЕООД е в брой съгласно фискални бонове. За извършеното плащане към доставчика „Макс Ка“ ЕООД, жалбоподателят не представя хронологична ведомост на сметка 501 „Каса в лева“. Към доставчик „Екомикс“ ЕООД има отчетено частично плащане по фактури от м.11.2020г. в размер на 1 126,80лв. Няма плащане по фактури от м.01, 02 им.03.2021г. към доставчик „Екомикс“ ЕООД. Няма плащане и към доставчик „ Акуму плюс “ ЕООД.

„Билкова борса“ ЕООД представя Мемориален хронологичен регистър от 01.11.2020г. до 30.04.2021г. за изписани билки по фактури, във връзка с последваща реализация /Дебит с/ка 702 /Кредит с/ка 304/. Съставените счетоводни кореспонденции по повод изписване на стоки във връзка с последваща продажба са правилно съставени. Основанието за съставянето им са фактури за продажби към клиенти.

„Ренбо“ ЕООД е включил в СД по ЗДДС и дневниците за продажби издадените фактури към „Билкова борса“ ЕООД за м.11 и м.12.2020г. с обща данъчна основа 421 975,00лв. и ДДС 84 395,00лв. За м.01.2021г. „Ренбо“ ЕООД не е подал СД по ЗДДС и не е включил издадените фактури към „Билкова борса“ ЕООД с обща ДО 105 764,00лв. и ДДС 21 152,80лв. „Ренбо“ ЕООД е deregистриран по ЗДДС на основание чл.176 от ЗДДС, считано от 26.01.2021г. Фактури с № 290,291,292, 293 и 294 с обща ДО 27 280,00лв. и ДДС 5 456,00лв., по които „Билкова борса“ ЕООД е упражнила право на данъчен кредит са издадени от „Ренбо “ ЕООД, като deregистрирано по ЗДДС лице. Фискалните бонове издадени от „Ренбо“ ЕООД са

от регистрирано ФУ на доставчика с № ДУ544152 и ФП 36702625, свидетелство № 4397977 от 13.02.2021г. Регистрацията на ФУ е прекратена на 13.02.2021г.

„Макс Ка“ ЕООД е включил в СД по ЗДДС и дневниците за продажби издадените фактури към „Билкова борса“ ЕООД в периода за който се отнасят. Фискалните бонове издадени от „Макс Ка“ ЕООД са от регистрирано ФУ на доставчика с № ДУ540567 и ФП 36699040, свидетелство № 4480968 от 12.04.2021г. без стационарен обект. Регистрацията на ФУ е прекратена на 12.04.2022г.

Съгласно заключението на допълнителната ССЧЕ последваща реализация на стоките, закупени от „Ренбо“ ЕООД и „Макс Ка“ ЕООД е извършена през 2020г., 2021г. и 2022г., като клиентите и периода на реализация на стоките, закупени от „Ренбо“ ЕООД и „Макс Ка“ ЕООД, са посочени в табличен вид, за всяка стока отделно. Съгласно представената справка за периода от 01.11.2020г. до 30.04.2021г. не са налице други доставки на стоки освен от доставчици „Ренбо“ ЕООД и „Макс Ка“ ЕООД.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

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

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

Органите по приходите правилно са отказали на ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по доставките на стоки – билки по 86 фактури, издадени от „Ренбо“ ЕООД и по 49 фактури, издадени от „Макс Ка“ ЕООД.

Съгласно действащата нормативна уредба, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са намерили проявление ограниченията на това право, визирани в чл. 70 от ЗДДС. Видно от разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да

приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има правото да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит – чл. 6, ал. 1, във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, тъй като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за приспадане на право на данъчен кредит, поради което и негово е задължението да притежава документи за реалното предаване на стоката, съответно за извършване на услугата.

Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими от ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. Последното не се справи с доказателствената си задача и не е установило наличието на реално извършени доставки по издадените му фактури.

Съдът счита, че доказателствата не сочат по изискуемия категоричен начин изпълнение на законовите изисквания за признаване на субективното право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури: 86 фактури, издадени от „Ренбо“ ЕООД и 49 фактури, издадени от „Макс Ка“ ЕООД. За нуждите на облагането по ЗДДС законодателят е дефинирал понятията за доставка на стоки и на услуги с разпоредбите на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 6, ал. 1 доставка на стока по смисъла на закона е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. От това следва, че за да се установи и докаже наличието на доставка на стока е необходимо да се провери доколко страните са постигнали съгласие по идентифициране на предмета на сделката, включително досежно вид, качество, количество или други необходими съпътстващи данни, а също доколко доставчикът е разполагал с техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката, например складови помещения за съхранение на доставяните стоки и материали, собствен или нает транспорт, доказателства за произход на стоките и материалите. Въз основа на събраните в хода на ревизията документи, органите по приходите са достигнали до правилния извод, че по отношение на документираните доставки с предмет стоки не са представени доказателства за произход, място на съхранение и транспортиране.

За целите на ЗДДС е от съществено значение изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост. Субект на изпълнението следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Притежаването на стоката от доставчика в общия случай е предпоставка за прехвърляне на

собствеността върху нея, като се изхожда от общото правило, че не можеш да прехвърлиш права, които не притежаваш. В конкретния случай ревизираното лице не доказва възможността на доставчиците си да прехвърлят правото на собственост върху стоките, описани в издадените фактури, да установи, че лицата, сочени за доставчици са разполагали със стоки от съответния вид и количество, за да може същите да му бъдат доставени.

Представените от ревизираното лице приемо-предавателни протоколи по никакъв начин не могат да докажат прехвърлянето на правото на собственост върху стоките, при положение, че на първо място не е доказано тяхното съществуване при доставчиците. Последните не са представили справки за стокови потоци, от които да е видно какви по вид и количество стоки са придобили и от кого, какви продажби и към кои други лица са извършили и с какви стоки са разполагали към датите на издадените фактури. Към представените от ревизираното лице фактури за доставки на стоки са приложени и стокови разписки, които не могат да бъдат приети като документи, удостоверяващи предаването на стоките. Те изцяло преповтарят съдържанието на фактурите и в тях липсват данни за датите и за конкретните места - обекти, където е станало „предаването“ на стоките, съответно остава недоказан основен правен въпрос - къде е станало „получаването“. Т.е. в случая с тях по никакъв начин не се доказва предаване и индивидуализация на стоките. В пътните листове са вписани населени места, но не и конкретни обекти - сушилни или други обекти, в които да са съхранявани фактурираните стоки. Стоките, предмет на спорните фактури са от растителен произход /билки/, което изисква и подходящи условия за тяхното съхранение. Съхранението и предаването на такива продукти с хранително и лекарствено предназначение изисква регистрация и разрешение, включително наличие на удостоверение за вписване в списъка на обекти за изкупуване на диворастящи гъби и/или горски плодове съгласно Наредба №5 от 19 юли 2004 г. за изискванията, на които трябва да отговарят билкозаготвителните пунктове и складовете за билки, издадена от министъра на здравеопазването и министъра на околната среда и водите. Липсват доказателства, както за местонахождението на обекти за съхранение на фактурираните стоки, така и данни за регистрирани такива обекти от спорните доставчици или за ползвани от тях наети обекти. Предвид обстоятелството, че билките и горските плодове са предназначени за човешка консумация, за качеството им са установени нормативни изисквания. В случая жалбоподателят не представя доказателства за наличие на документи, посредством които да е удостоверено качеството на фактурираните видове стоки.

От изложеното следва, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции, осъществени от посочените в тях доставчици, жалбоподателят фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба.

Съобразно изложеното, на ревизираното лице правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 111 298.20 лв. по издадените от „Ренбо“ ЕООД фактури и в размер на 80 297.96 лв. по издадените от „Макс-Ка“ ЕООД фактури.

Споделят се изцяло изводите на решаващия орган и по отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Екомикс“ ООД /общо в размер на 343.42 лв. по 6 фактури, с предмет: „бетон, варов разтвор и др.“/ и „Акуму Плюс“ ООД /данъчен кредит в размер на 1 472,00 лв. по една фактура/. Ревизираното дружество не е представило издадените от „Екомикс“ ООД и „Акуму Плюс“ ООД фактури. В случая са налице само данни за тяхното отразяване в отчетните регистри на жалбоподателя. По силата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС данъчнозадълженото лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставки, по които е получател, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред. Не са ангажирани доказателства, че спорните доставки са използвани във връзка с извършваната от ревизираното лице дейност.

Предвид гореизложеното, съдът намира, че на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 70, ал. 1, т. 2 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС, на жалбоподателя правилно е отказано правото на данъчен кредит общо в размер на 1 815,42 лв. и по фактурите, издадени от „Екомикс“ ООД и „Акуму Плюс“ ООД.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства, поради което РА е правилен и законосъобразен в частта на установените задължения, а жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена. При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на съдебните разноски за юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 12996.66 лева съобразно чл.7, ал.2, т.5 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 208 666,39 лева/.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „Билкова борса“- ЕООД – [населено място], представлявано от управителя Н. П. Б. чрез адвокат Н. А. срещу Ревизионен акт № Р-22221121003055-091-001/06.12.2021г., потвърден с Решение № 508/05.04.2022г. на

Директор на Дирекция ОДОП.

ОСЪЖДА „Билкова борса“- ЕООД – [населено място], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], №79, представлявано от управителя Н. П. Б. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 6645.09 евро /12996.66 лева / съдебни разноси.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: