

РЕШЕНИЕ

№ 28706

гр. София, 16.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

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

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **12180** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Делото е образувано по жалба на "Екостийл" ООД,[ЕИК], представлявано от управителя Н. Б. К., срещу Ревизионен акт (РА) № Р- 22220522007118-091-001/09.04.2024г., издаден от Е. С. Х. орган, възложил ревизията и Й. Р. К.- ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1457/06.11.2024г. на директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

С ревизионния акт са установени допълнителни задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер - главница 991 422,78лв. и лихви за просрочие към тях в размер на 468 943,17лв., от които за корпоративен данък – 986 231,78лв. главница и лихва 465 779,65лв. и данък добавена стойност – главница 5191,00лв. и лихва 3163,52лв.

С Решение № 1457/06.11.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С. установеното задължение по ЗКПО за данъчен период 2021г. е коригирано на сумата от 30 247,09лв. и съответната лихва за забава в размер на 6 469,49лв./видно от уточнително становище на ответника –л.167/.

В останалата част РА е потвърден.

Общият размер на установените задължения, предмет на спор в настоящето производство са както следва: за корпоративен данък за периоди 2018, 2019, 2020 и 2021г. – 955 984,69лв. и лихва в размер на 459 310,16лв. и за ДДС – 5 191 лв. и лихва в размер на 3 163,52лв. - общо в размер на 1 423 649,37лв.

Жалбоподателят оспорва РА като нищожен, алтернативно неправилен и незаконосъобразен.

Счита, че нищожността на акта произтича от неспазване на принципа на териториална компетентност на органите по приходите. Относно незаконосъобразността, изтъква, че фактическите констатации не са подкрепени от събраните в хода на производството доказателства, а правните изводи са формирани при неправилна преценка на представените от негова страна документи и при неизяснена в пълнота фактическа обстановка. Сочи конкретни аргументи относно доставчиците, като за „Д. Сървиз“ твърди, че органът по приходите не е извършил нужната проверка, за да се слобие с договор за особен залог, за който е 1/19 прието, че е вписан, но не се коментира, че към момента на ревизията е заличен. Релевират се доводи, че този доставчик е обжалвал РА и в това производство е прието от органа, че по този договор се касае за авансови плащания за бъдещи доставки, а не предоставяне на заем с уговорен процент лихва. Тъй като доставчика не е изпълнил задължението си за доставка на скраб, задълженията са били цедирани с оглед възстановяване на авансово платения размер на доставката. Оспорва се извода, че платените средства от страна на жалбоподателя представляват предоставяне на средства за ползване от доставчика. Относно доставчика „Драгекспорт“ ЕООД изтъква, че след издаване на РД са предоставени множество документи, доказващи реални търговски взаимоотношения, които ревизиращия екип не е взел предвид и обсъдил задълбочено, а е приел необосновано, че тези документи са съставени с оглед благоприятен изход за жалбоподателя, като не е обсъдил данните за наличие на последващи продажби на стоките. Изтъква, че при твърдения за документална необоснованост на доставките е следвало органът да посочи кои именно документи счита, че не са представени за нуждите на ревизията и да ги изиска. Сочи и че представените от жалбоподателя частни документи не са оспорени от органа, поради което не може да се игнорират. Оспорва изводите, че са съставени счетоводни операции на база неистински документи и документи с невярно съдържание, доколкото са налични доказателства както за извършване на доставките, така и за тяхното плащане, осчетоводяване и последваща реализация. Оспорва относимостта на нормата на чл. 26 т.2 от ЗКПО. По отношение на дружествата „А. И. мениджмънд“ и „Т. холдингс“ органът е приел, че следва да се приеме наличие на извънреден приход, тъй като за задълженията на жалбоподателя към тези дружества е изтекла погасителна давност и процесните задължения следва да се приемат за приход на жалбоподателя. Тези изводи се оспорват, тъй като е доказано частично погасяване на задълженията, което не е отчетено в хода на ревизията, както и не е обсъдено спирането или прекъсването на давността. Финансовите отношения са били уредени чрез договори за цесия, които са били приети от органа като частни документи с недостоверна дата, поради липсата на нотариална заверка. В тази връзка излага аргументи относно правната природа на договорите за цесия, като предвид факта, че същите не са били оспорени в хода на ревизията, то те са породили правните си последици. Изтъква, че дори да е изтекла погасителна давност за тези задължения, тя касае събиране на задължението по принудителен ред, но задължението остава дължимо и длъжникът би могъл да го погаси. Излага доводи за наличие на допълнителни договорки между страните, обезпечаване на вземанията и начина на установяване изтичането на давността.

В заключение жалбоподателят претендира отмяна на ревизионен акт РА № Р 22220522007118-091-001/09.04.2024 изцяло като нищожен, респ. като незаконосъобразен.

Постъпила е допълнителна жалба на 15.11.2024г. срещу РА № Р 22220522007118-091-001/09.04.2024г., издаден от Е. С. Х. - орган, възложил ревизията и Й. Р. К.- ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1457/06.11.2024г. на директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите и срещу Решение №1457/06.11.2024г. в частта, с която жалбата е оставена без разглеждане като недопустима.

Не се излагат допълнителни аргументи, различни от тези в първоначалната жалба, включително и относно решението, в частта с която жалбата е оставена без разглеждане като недопустима.

С Определение №14813/29.04.2025г. съдът е разделил производството по делото, като е оставил за разглеждане в настоящето производство жалбата срещу РА, в потвърдената му с Решение № 1457/06.11.2024г. на директора на ДОДОП част. В проведеното открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се представлява.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрисконсулт А., която оспорва жалбата. Представя административната преписка във вид на електронно създадени документи и справки за валидността на квалифицирани електронни подписи на органите по приходите, които са издали документите. Представя справка за материалния интерес по делото/л.167/. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Софийска градска прокуратура, не изпраща представител, не представя становище по същество на жалбата.

Административен Съд С.- град, Трето отделение, 62 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция "ОДОП", при ЦУ на НАП, С. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 07.11.2024г. (л.26) Жалбата е подадена чрез административния орган на 15.11.2024 г., т. е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед №Р-22220522007118-020-001/29.11.2022 г., връчена на 13.12.2022 г. по електронен път, изменена със Заповед №Р-22220522007118-020-002/10.03.2023 г., спряна на основание чл. 34, ал. 1. т. 2 от ДОПК със Заповед №Р-22220522007118 023- 001/11.04.2023 г. и възобновена със Заповед №Р-22220522007118-143 001/16.11.2023 г.. издадени от Е. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощена със Заповеди №3-ЦУ-1997/04.11.2022 г. и №3-ЦУ-2262/29.11.2022 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С. да осъществява правомощията си по чл. 12. ал. 1 от ДОПК на територията на цялата страна, независимо от определената с чл. 7. ал. 1 и чл. 8 компетентност, е възложено извършването на ревизия на „Екостийл“ ЕООД за определяне на задължения за ДДС за данъчните периоди от 01.02.2018 г. до 31.12.2019 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р 22220522007118-092-001/26.01.2024 г., връчен на 12.02.2024 г. по електронен път. Срещу РД е подадено писмено възражение с вх. №Р-22220522007118-В.-001 И/25.03.2024 г., с приложени доказателства и допълнение към възражението с вх. №Р 222205220071 18-В.-001-И/26.03.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Ревизията приключва с РА №Р-22220522007118-091-001/09.04.2024 г., издаден от Е. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията и Й. Р. К. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията, връчен на 16.04.2024 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 986 231,78 лв. и ДДС - 5 191,00 лв.

На основание и по реда на чл. 1 75 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци,

такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) са начислени лихви за корпоративен данък в размер на 465 779.65 лв. и за ДДС в размер на 3 163.52 лв. Установено е, че основната дейност на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е свързана с изкупуване, събиране и транспортиране на отпадъци от черни и цветни метали от физически и юридически лица. За упражняването ѝ търговецът стопанисва наети 3/19 площадки и складове за изкупуване на метални отпадъци.

Доколкото извършваната дейност се регулира от Закона за управление на отпадъците (ЗУО), дружеството притежава решения за извършване на дейности по третиране на отпадъци на съответните площадки, издадени от РИОСВ С., Ш., В. и В. Т..

Финансирането на дейността през периода е осъществявана посредством оборотни средства, както и такива, получени по силата на договор за инвестиционен кредит, сключен с Ю. БЪЛГАРИЯ АД: договор за револвираща кредитна линия за предоставяне на средства по партньорска програма на Б. АД, сключен с БАКБ АД и парични заеми, предоставени от „ВЕНДЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ИНВЕСТРЕЦИКЛИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Установено е, че по силата на сключени договори „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е предоставило заеми на дружествата „ВАЛЕМОС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЮНИОН МЕТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТУРИСТИЧЕСКИ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИНВЕСТРЕЦИКЛИНГ“ ЕООД; „МИКО РЕСУРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВЕНДЪР“ ЕООД; „ВЕНРЕСУРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФЕЪРПЛЕЙ ДИЙЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Във връзка със заетите суми между страните е уговорено задължение за изплащане на годишна лихва, чийто размер варира за всеки конкретен договор. С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120 ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ЕКС КОМПАНИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВАЛЕМОС“ ЕООД; „ЕКОЛЕНД РЕСУРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕКОЛЕНД СЪРВИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БУЛСЕНД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЙОРИМЕД“ ЕООД, ЕИК ; „СИ ПИ МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МИТЕКСПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „КОНКИТО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФЕЪРПЛЕЙ ДИЙЛС“ ЕООД; „КРИС МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „КАРГОРЕНТАЛЕКСПРЕС“; ЕИК[ЕИК].

Резултатите от контролните действия са обективирани в съставените протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП) и описани в РД. На основание чл. 121. ал. 1 от ДОПК са издадени постановления №С240022 023- 0000299/29.01.2024 г. и №0230022-023-0000976/12.04.2023 г., с които са наложени предварителни обезпечителни мерки - запор на банкови сметки.

На ревизираното дружество са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които по електронен път са представени 45 файла с доказателства. Отправени са искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения и са получени отговори от контрагенти на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД, в качеството им на трети лица, в т.ч. „ЕКОРЕНТИМПЕКС“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „НОРД ФЕРОИНДЪСТРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НОРД ИНДЪСТРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НОРД - МЕТАЛИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФЕНИКС ГРИЙН“ ЕООД, ЕИК 1 16558610; „ЕКОЛЕНД КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЛ ЗЕТ ВАРНА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МАВЕЛ ПРИМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Извършени са проверки на данни от информационната система на НАП.

В резултат на извършената ревизия са установени данни и обстоятелства, водещи до корекции на декларираните от „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД данни, както следва: I. В частта на облагането по ЗКПО

4/19 1. Установено е, че „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е превело по банков път на „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД парични средства в общ размер на 6 667 400.00 лв. Стопанската операция е отразена по дебита на счетоводна сметка 402 „Доставчици по аванси“. В отговор на отправено до „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения са представени доказателства и писмени обяснения, според които издадените към „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД фактури касаят получени аванси по договор, сключен между двете дружества на 15.12.2017 г. за доставка на 16 500 тона отпадъци от черни метали. Цената за цялото количество отпадъчни метали е в размер на 7 408 222.22 лв., като до 31.03.2018 г. е следвало да се плати аванс в размер на 90% или 6 667 400,00 лв.

На 31.05.2018 г. е сключено Споразумение между „ЕКОЛЕНД КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД, „ИНВЕСТРЕЦИКЛИНГ“ ЕООД и „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД, по повод сключени между страните договори за доставка на отпадъци. По силата на така сключените договори са налице платени аванси, а именно - от „ЕКОЛЕНД КОНСУЛТ“ ЕООД в размер на 5 030 500 лв. по договор от 21.08.2017 г.; от „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД в размер на 6 667 400 лв. по договор от 15.12.2017 г. и от „ИНВЕСТРЕЦИКЛИНГ“ ЕООД в размер на 6 956 695.53 лв. по договор от 15.07.2017 г. Страните са се споразумели да се прекрати изплащането на аванси по сключените договори, поради невъзможността на „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД да доставя скрап. „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД се е задължило да върне на вноски платения аванс на всяко едно от дружествата по споразумението в срок до 3 години от подписването му. За обезпечаване изпълнението на това задължение, независимо от бъдещите му изменения, договорени с допълнителни споразумения, включително и при промяна на крайния срок за връщане на платените аванси. „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД се е съгласило да предостави собствено ДМА - производствена поточна линия HENSCHER за преработка и рециклиране на отпадъчна пластмаса и полипропилен, като учреди особен залог в полза на всяко едно от дружествата. След връщане на дължимите суми от страна на „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД, всяко едно от останалите дружества ще даде съгласие за заличаване на вписания залог. С Анекс към споразумението №1 от 31.05.2021 г. срокът за връщане на сумите е удължен с 3 години. По отношение на платените от „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД суми по фактури за аванс за доставки е констатирано, че подлежат на връщане поради невъзможност за изпълнение на доставките на скрап по договора. През ревизирания период са върнати 1 450 000.00 лв.

Предвид изложеното органите по приходите са приели, че с така сключеното споразумение, страните са се съгласили, че доставка няма да има и сумите подлежат на връщане. Сумите, обаче не могат да бъдат върнати от „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД, поради което вземанията са обезпечени чрез залог на ДМА, т.е. същността на договора е променена от договор за доставка в договор за заем срещу залог. Договорът за особен залог не е представен в хода на производството, но е бил разгледан при ревизия на „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД с УИН Р-22221018004248.

Установено е, че целта на същия е да обезпечи всички вземания на кредиторите и по него се дължи начисляване на договорна лихва върху главницата в размер на 5% годишно.

Ревизираното дружество не е отчетло приходи от лихви във връзка с предоставените за ползване парични средства, поради което на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2. т. 2 от ЗКПО, е извършено увеличение на финансовите резултати на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД за 2018 г. със сума в размер на 195 455,28 лв., за 2019 г. със сума в размер на 333 370,00 лв., за 2020 г. и за 2021 г. със сума в размер на 329 397,40 лв.

Установено е, че в баланса на дружеството към 01.01.2018 г. са налице кредитни салда по счетоводна сметка 404 „Доставчици по определени условия“, както следва: 5/19 - в размер на 3 531 118.28 лв. с контрагент „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНД“ АД. През 2018 г. е върната

сума в размер на 1 511 385.60 лв., а разликата от 2 019 732.68 лв. е без движение до края на ревизираните периоди.- в размер на 3 743 312.07 лв. с контрагент „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД, която сума е без движение за целия ревизиран период.

Констатирано е, че цитираните контрагенти, към които „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД има задължения са чуждестранни юридически лица, с регистрация в Република П., поради което не е било възможно извършване на проверка. Предвид горното е изискано от ревизираното дружество да бъдат представени доказателства относно посочените задължения, в т.ч. какъв е падежът им, съществуват ли доказателства, че задълженията не са опростени и т.н. Във връзка със спорните разчети „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е представило четири съобщения за прехвърляне на вземане на основание чл. 99, ал. 3 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД), във връзка с договор за цесия от 31.10.2013 г. според който „МЕТАЛ-ИНВЕСТ-СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в качеството на цедент, прехвърля изцяло вземането си в размер на 3 531 118,28 лв. на цесионера „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ АД и три договора за цесия от 25.09.2014 г., според които „ВИПТРОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТОРИМЕКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „УНИТРЕЙД КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в качеството си на цеденти, прехвърлят изцяло вземанията си в общ размер на 3 743 312,07 лв. на цесионера „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД.

Горните данни са удостоверили, че задълженията на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД към „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ АД и „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД са възникнали през 2013 г. и 2014 г. и не е установено движение в периода 2015 г. - 2017 г.

С възражението срещу РД са представени два договора за цесия от 09.01.2023 г., според които „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД, в качеството на цедент, е цедирало вземането си от „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД срещу задълженията си към „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ АД и „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД.

Установено е, че представените нови доказателства са без нотариална заверка и без приложено пълномощно на Н. П. А., в качеството на редовно овластен от двете панамски дружества, поради което не са кредитирани като достоверни. Отделно от това е посочено, че дружествата „УНИТРЕЙД КОМЕРС“ ЕООД, „ВИПТРОН“ ЕООД, „МЕТАЛ ИНВЕСТ-СОФИЯ“ ЕООД и „ТОРИМЕКС“ ЕООД са били придобити от „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ АД и „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД. Към датата на придобиването на тези дружества задължението на „ЕКОСТИЙЛ“ към тях вече е било възникнало, което е поставило под въпрос смисъла на договорите за цесия, тъй като цесионерът е прехвърлил вземане сам на себе си. От друга страна, органите по приходите считат, че доколкото задълженията на ревизираното лице по доставки, получени от „УНИТРЕЙД КОМЕРС“ ЕООД, „ВИПТРОН“ ЕООД, „МЕТАЛ-ИНВЕСТ-СОФИЯ“ ЕООД и „ТОРИМЕКС“ ЕООД са възникнали през 2013 г. и 2014 г. то според разпоредбата на чл. 110 от ЗЗД, с изтичането на петгодишен давностен срок се погасяват всички вземания, за които законът не е предвидил друг срок.

Предвид изложеното и на основание чл. 46. ал. 1. т. 1 от ЗКПО финансовият резултат на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е увеличен със задълженията, които са погасени по давност, а именно - за 2018 г. със сума в размер на 2 019 732.68 лв., представляваща задължение към „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ АД и за 2019 г. със сума в размер на 3 743 312.07 лв., представляваща задължение към „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД.

Установено е, че през 2018г. жалбоподателят е придобил стоки /отпадъци/ и получил транспортни услуги, по фактури издадени от „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД. 6/19 Стоките са реализирани през 2018 г., във връзка с което дружеството е отчетло разходи в размер на 2 837 919,33 лв., представляващи отчетната стойност на продадените стоки и разходи за транспортни услуги в размер на 69 761.00 лв.

Ревизираното лице е ангажирало договор за предаване и приемане на отпадъци, сключен на 02.02.2018 г. с „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД, процесните фактури, протоколи за покупки по чл. 163б, ал. 1 от ЗДДС, банкови извлечения за извършени плащания в общ размер на 780 000,00 лв. по сметка на доставчика в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, стоков поток, счетоводни справки и други. Не са представени доказателства как е намерен доставчика, както и че „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е положил грижата на добър търговец и е проучил доставчика относно възможността му да извърши доставките, че е взел всички разумни мерки, които биха могли да бъдат изисквани от него, за да се увери в надеждността на контрагента, произхода на предоставените му стоки и че не участва в измама.

Предвид горното и с оглед установяване на всички факти и обстоятелства, касаещи процесните доставки е извършена насрещна проверка на „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД.

В хода на проверката доставчикът не е намерен на адрес и не е било възможно да се установи наличието на водена счетоводна отчетност и доказателства за реално извършени доставки с получател „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД. За връчване на изготвеното ИПДПОЗЛ са предприети действия съобразно процедурата по чл. 32 от ДОПК. Към датата на съставяне на ПИНП и РД, обратната разписка, с която е изпратено съобщение чрез лицензиран пощенски оператор, не е била върната. По данни от информационната система на НАП е установено, че в дневниците за продажби на доставчика за периодите от 01.03.2018 г. - 30.06.2018 г. са включени фактури и кредитни известия с получател „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД. Същите са описани подробно на стр. 20 - 25 в РД. Констатирано е, че едноличен собственик на капитала и управител на дружеството е сръбският гражданин Д. Ж.. В периода от основаването до момента няма наети лица по трудови договори. Търговецът не притежава МПС, регистрирани в КАТ и няма недвижими имоти. За периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2021 г. не са подавани годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 92 от ЗКПО. Годишен финансов отчет (ГФО) е подаден и обявен само за 2016 г., а за 2017 г. е подадена декларация по чл. 38, ал. 9, т. 2 от Закона за счетоводството (ЗСч) за липса на осъществявана дейност. За 2018 г. и следващите години не са публикувани ГФО. Изготвеното съобщение по чл. 32 от ДОПК, ведно с ИПДПОЗЛ, са връчени на дружеството на 26.04.2023 г. Като получател е вписан В. Ж., за когото няма информация в какво качество е получил документите. Изисканите доказателства отново не са представени.

След издаване на РД, на 02.02.2024 г. в ТД на НАП С. се е явил адв. К. К. /упълномощено лице на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД/, в качеството на пълномощник и на „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД и е представил доказателства от името на последното, в т.ч. копие на договор за предаване и приемане на отпадъци, договор за транспортна услуга, банкови извлечения от „ИНВЕСТБАНК“ АД, стоков поток, 5 (пет) фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи, кантарни бележки, декларации за произход, описани на стр. 5 в РА.

Не са представени доказателства за извършване на доставките по всички фактури, за които се твърди, че са издадени от „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД, както и доказателства за извършените транспортни услуги, счетоводни справки, удостоверяващи осчетоводяването на приходите и разходите и начисляването на дължимите данъци, търговска кореспонденция, поръчки, заявки, пътни листове на превозните средства, извършили доставките и други съпътстващи доказателства.

С възражението срещу РД ревизираният субект е ангажирал допълнително нови доказателства. Анализът на същите е показал, че по част от фактурите липсват приемо-предавателни протоколи, кантарни бележки и товарителници.

Съпоставката на представените от името на „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД документи и съответните 7/19 такива, ангажирани от „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е установила различна визия. Констатирано е,

че във фактурите за транспортни услуги няма данни за количество, единична цена, маршрут, изминати километри, както и доказателства за какви конкретно услуги са издадени, кога са заявени, кога, как и от кого са изпълнени. В товарителниците не е вписан адрес на натоварване, а само такъв на разтоварване. Органите по приходите са отчели факта, че в нито един от приложените документи няма вписани данни за други физически лица, освен управителите на двете дружества, което с оглед броя и обемите на доставките, е прието за нелогично. Посочено е, че и с възражението ревизирият субект не е представил дори елементарни доказателства за начина, по който е бил осъществяван контакт с доставчика, напр. телефон, имейл, местонахождение на офиса на „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД, място на срещите с него при договаряне и т.н. Не са представени доказателства, че доставчикът е разполагал с персонал, площадки за дейности с ОЧЦМ, активи и други.

С оглед установеното органите по приходите са мотивирали извод за наличие на документооборот, съставен единствено, за да удостовери изгодни за лицето факти, с цел получаване на данъчна облага, изразяваща се в по-малък размер на корпоративен данък за внасяне.

Предвид изложеното и на основание чл. 26. т. 2 и чл. 10 от ЗКПО. финансовият резултат на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД за 2018 г. е преобразуван в посока увеличение със сума в размер на 2 907 680,33 лв., представляваща разходи, непризнати за данъчни цели.

Вследствие извършените допълнителни преобразувания в посока увеличение на счетоводните финансови резултати, с РА е установено следното: За 2018 г. е установен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 5 146 485.95 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 512 286.83 лв.. при декларирана печалба в размер на 23 617.66 лв. и дължим данък - 2 361,77 лв. За 2019 г. е установен данъчен финансов резултат — печалба в размер на 4 150 782,65 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 415 078,27 лв., при декларирана печалба в размер на 74 100.58 лв. и дължим данък - 7 410,06 лв.

За 2020 г. е установен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 438 864,05 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 43 886.41 лв., при декларирана печалба в размер на 105 494.05 лв. и дължим данък - 10 549,41 лв.

За 2021 г. е установен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 374 970.91 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 37 497,09 лв., при декларирана печалба в размер на 45 573,51 лв. и дължим данък - 4 557,35 лв.

При така установените допълнителни задължения за корпоративен данък, на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ са начислени лихви общо в размер на 465 779,65 лв.

В частта на облагането по ЗДДС Констатациите в тази част изцяло реферират към направените в частта по ЗКПО, подробно описани в РД, РА и решението.

Органите по приходите са установили, че през данъчни периоди м. 05.2018 г. и м. 06.2018 г. „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит съответно в размер на 2 157.00 лв. и 3 034.00 лв. по две фактури за извършени транспортни услуги, издадени от „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД.

Доколкото за посочения доставчик е безспорно установено, че не притежава ППС и при ревизията не е представил никакви доказателства, удостоверяващи възможността му да извърши така документираните превози, на основание чл. 68. ал. 1. т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 70. ал. 5. чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС, по цитираните фактури е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 191.00 лв.

В хода на административното обжалване на процесния РА, решаващият орган е приел жалбата за неоснователна по отношение на твърдяната нищожност на акта, поради липса на териториална

компетентност на издателите му, като е изложил подробни аргументи.

По същество на спора счита, че са правилни правните изводи на ревизиращите във връзка с неотчетените от „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД приходи от лихви по договор за залог с „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД и съответно извършените корекции на финансовите резултати, поради което РА следва да се потвърди в тази му част.

Органът отбелязва, че същността на договора е променена от договор за доставка в договор за заем срещу залог и противно на твърдението на жалбоподателя, в хода на ревизията, на 29.03.2024 г., органите по приходите са направили справка за извършените вписвания в ЦРОЗ. Сочи, че видно от наличните към административната преписка доказателства, в подаденото от „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД заявление за вписване на договор за залог, като обезпечено вземане са вписани договори за заем от 31.05.2018г., заложни кредитори (заемодатели) - „ЕКОЛЕНД КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД и ИНВЕСТРЕЦИКЛИН-Г“ ЕООД, а заложеното имущество е именно производствената поточна линия HENSCHER. Подписите, положени от управителя на „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД са заверени нотариално на 20.08.2018 г. Към преписката е приложен договор за особен залог от 15.08.2018 г. сключен между „ЕКОЛЕНД КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД, „ИНВЕСТРЕЦИКЛИНГ“ ЕООД и „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД. В чл. 1.02. буква „Б“ е посочено, че обезпеченото вземане е по договор за заем от 31.05.2018 г. в размер на 6 667 400.00 лв., предоставен от „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД. В подбуква „б“ е записано, че се дължи и „Договорна лихва, която се начислява върху главницата, в размер на 5% годишно.“ Съгласно чл. 2.01. от договора, активът ще бъде заложен в полза на Кредиторите, докато последните не получат всички дължими плащания по договорите за заем главница, договорна лихва и лихви за забава. Видно от допълнителната страница към обр. №12 „Съгласие за заличаване на вписването“ управителите на „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД и „ИНВЕСТРЕЦИКЛИНГ“ ЕООД - Н. Б. К. и С. К. С., са дали съгласие за заличаване на вписването. Подписите са нотариално заверени.

Предвид горното решаващият орган счита, че действително в случая се касае за договори за заем, предоставени на „Дамянов Сървиз“ ЕООД от трите дружества, вкл. ревизираното, като всички условия по тях в т.ч. и договорената лихва са приети от кредиторите, подписани собственоръчно и са нотариално заверени.

Независимо от това, обаче, органът отчита фактът, че на 10.12.2021 г. длъжникът „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД е погасил част от задълженията си към заложния кредитор „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД, като е направил банкови преводи в размер на 1 450 000.00 лв. Органите по приходите са констатирали връщането на сумата (стр. 78 в РД), но при определяне размера на неотчетените приходи от лихви за 2021г. същата не е отразена.

В резултат на това е извършено преобразуване на финансовия резултат на дружеството с по-голяма сума и съответно е установено задължение за корпоративен данък в по-голям размер. Коректният размер на неотчетените приходи от лихви за 2021г. следва да бъде установеният от ревизиращите -329 397,40лв., намален със сума в размер на 72 500лв./което е 5% от 1 450 000лв./или 256 897,40лв. След допълнително преобразуване данъчната печалба следва да бъде в размер на 302 470,91лв., а дължимият корпоративен данък - 30 247,09лв.

Органът е отбелязал и като невярно твърдението на жалбоподателя, че органите по приходите не били съобrazили решение на директора на дирекция ОДОП С. по жалба, подадена от „ДАМЯНОВ СЪРВИЗ“ ЕООД, в което било изрично прието, че са налице авансови плащания за бъдещи доставки, а не предоставяне на заемни средства с договорен лихвен процент.

Видно от Решение №136/27.01.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., постановено по жалба на „Д. СЪРВИЗ“ 9/19 ЕООД срещу РА №Р-22221018004248-091-001/30.05.2019г. и при ревизията

и при административното производство по обжалване на РА се разглеждат договори за заем и договор за особен залог, а не авансови плащания по доставки. Подчертано е, че жалбоподателят е представил както договора за особен залог от 15.08.2018г., така и нотариално заверен протокол от 08.10.2019 г., съгласно който заложените кредитори и длъжника са извършили оглед на поточната линия - предмет на особен залог между тях. Следователно, противно на твърденията на жалбоподателя, органите по приходите са съобrazили решение № 136/27.01.2020г. на директора на ДОДОП, произнесено по жалба на „Дамянов Сървиз“ ЕООД срещу РА от 30.05.2019г., като са установили, че както в хода на ревизията, така и в хода на административното оспорване договорите са били третираны като такива за заем и особен залог, но не и като авансови плащания по доставки.

В този смисъл не е налице противоречие в становищата на органа по приходите в хода на двете ревизионни производства.

Относно задълженията на жалбоподателя към „АССА Инвестмънт Мениджмънт“ АД и „Тасеко Холдингс“ АД- панамски дружества, решаващият орган намира следното:

Задълженията на ревизираното лице по доставки, получени от „УНИТРЕЙД КОМЕРС“ ЕООД, „ВИПТРОН“ ЕООД, „МЕТАЛ-ИНВЕСТ-СОФИЯ“ ЕООД и „ТОРИМЕКС“ ЕООД и цедирани към „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД и „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ АД са възникнали през 2013 г. и 2014 г. Съгласно чл. 110 от ЗЗД, с изтичането на петгодишен давностен срок се погасяват всички вземания, за които законът не е предвидил друг срок. От страна на ревизирувания субект не са ангажирани никакви доказателства, удостоверяващи удължаване на срока от страна на кредиторите, поради което е необходимо да се следва общото правило за погасяване на задължението с изтичането на 5-годишна давност. На осн. чл. 46. ал. 1. т. 1 от ЗКПО, която разписва, че при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която изтичат три години за задълженията с тригодишен давностен срок или 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо, счита, че органите по приходите правилно и законосъобразно са извършили преобразуване на посоченото основание на финансовите резултати на дружеството за 2018 г. и 2019 г. Отделно е прието, че представените два договора за цесия са без нотариална заверка, липсва пълномощно на Н. П. А., за когото се твърди, че ги е подписал като пълномощник на панамските дружества, а при посещение в счетоводен офис на жалбоподателя за преглед на наличните документи /протокол №1993298/06.12.2023г./ договори за цесия не са били представени, поради което се приема, че не са били налични, а са съставени за целите на ревизионното производство и не доказват удостоверените с тях обстоятелства.

По отношение на „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД сочи, че през 2018 г. „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е придобило стоки (отпадъци) и получило транспортни услуги, по фактури издадени от „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД. Стоките са реализирани през 2018г. във връзка с което ревизираното дружество е изписало същите чрез кредитиране на сметка 304 „Стоки“ и отчело разходи в размер на 2 837 919.33 лв. Отчетени са и разходи за транспортни услуги, предоставени от същия доставчик в размер на 69 761.00 лв. С оглед спецификата на доставяните стоки (скрап) и специалния режим на самооблагане, предвиден в ЗДДС, разглежданите доставки не дават отражение в частта на резултатите по ЗДДС, освен двете фактури за доставка на транспортни услуги, по които „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД е приспаднало данъчен кредит.

Според органа само незначителна част от фактурите за доставка на отпадъци са комплектувани с приемо-предавателен протокол, товарителница и кантарна бележка, като липсва информация по какъв начин ревизираното лице се е свързало с посочения доставчик, дали последният е

разполагал с посочените количества отпадъци и къде ги е съхранявал, как са подавани заявките, откъде са натоварвани стоките, кой и с какви превозни средства ги е транспортирал и т.н. Извършената насрещна проверка на доставчика не е дала резултат и документи от „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД не са представени.

Едва след изготвянето на РД са представени частично документи, и то от адв. К., в качеството му на пълномощник и на двете дружества - „ЕКОСТИЙЛ“ ЕООД и „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД.

Доказателства, че доставчикът е притежавал стоките, които са предмет на доставки към ревизирувания субект, че е стопанисвал площадки за съхранение на отпадъците, нает персонал, транспортни средства, били те собствени и/или наети и други съществени обстоятелства, удостоверяващи реално развили се търговски отношения между страните, не са ангажирани. Няма доказателства за получени от доставчика плащания на цената на доставките в пълен размер. Ангажираните такива са приети за спорни, доколкото ревизираното лице е представило доказателства за плащания по фактури по сметка на доставчика в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, а доставчикът е ангажирал копия на извлечения с получени плащания по сметка в „ИНВЕСТБАНК“ АД.

Според органа копията са направени по такъв начин, че от същите не са видни нито IBAN, нито титуляр на сметката. Счетоводни справки и регистри, от които да е видно, че доставчикът е отразил коректно осъществените от него стопански операции и се е задължил с размера на дължимите данъци, също не са представени. На практика, с оглед липсата и на подадени ГДД и ГФО, няма нито едно свидетелство, че „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД въобще е осъществявало стопанска дейност. Не са налице доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставките и за реалното изпълнение на същите.

Аргументирано е, че наличието само на издадени фактури и непредставянето на достоверни съпътстващи реалните доставки документи и доказателства, обосновано водят до предположение за недобросъвестно поведение от страна на участниците в сделките. Притежанието на фактура само по себе си не е достатъчно, за да се счита за доказано отразеното в нея обстоятелство.

Според органа наличието на възможност конкретният доставчик да изпълни фактурираните доставки на стоки и услуги, не е доказано, поради което РА е напълно обоснован и следва да се потвърди както в частта на извършените корекции по ЗКПО, така и в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ДРАГЕКСПОРТ“ ЕООД.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-738/01.11.2024г, подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ в срока по чл. 156 ал. 6 от ДОПК и последваща идентична жалба вх.№ 53-04-738#3/15.11.2024г.

Предвид гореизложеното, съдът приема, че е сезиран с жалба срещу ревизионен акт (РА) №Р-22220522007118-091-001/09.04.2024г., в потвърдената му част с Решение № 1457/06.11.2024г.

Разгледана по същество, е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК.

Съдът констатира, че РА 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 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.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 11/19 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 август 2014 г.); като 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 2 на саморъчен в отношенията помежду си. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ 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 електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА 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 (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента.

От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е

такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи 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.

Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за 12/19 валиден, издаден от компетентен орган. Неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него.

Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Не се установяват основания за прогласяване на нищожност на оспорения ревизионен акт.

Неоснователни са възраженията за липса на териториална компетентност на издателите на акта. Съгласно ТР №3 от 26.06.2025 г. по т.д. № 2/2024г. на ВАС 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 Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22220522007118-092 001/26.01.2024г., чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Кумулативните условия за възникване на право на приспадане данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество - възникване на право приспадане на данъчен кредит по конкретните фактури, поради което в тежест на задълженото лице е да ги докаже. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон

предвижда друго. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02, Пето отделение "правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани 13/19 от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга - чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и чл. 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, чл. 63, чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

От събраните по делото доказателства се установява, че е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактури/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици, в които данъкът е посочен на отделен ред. Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно, за да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции, а реалността на доставките за данъчни цели е основополагаща предпоставка за законосъобразното възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от получателя на доставката. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата като частен свидетелстващ документ, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените във фактурата стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

Доказателствената тежест за реалност на доставката пада върху ревизираното лице, което черпи права от доставката чрез претенцията му за правото на данъчен кредит. В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от 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 от 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 от 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 доставчиците по спорните фактури.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни, съображенията в тази насока са следните: Правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги от сочения доставчик.

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

Относно фактурите с №20000000018/29.06.2018г. с ДО 15 170,00лв. и ДДС 3034,00лв. и №200000014/31.05.2018г. с ДО 10 785,00лв. и ДДС 2157,00лв. , издадени от „Драгекспорт“ към жалбоподателя с предмет „транспортна услуга“ ЕООД е безспорно установено, че в хода/ на ревизионното производство от този доставчик не са представени доказателства относно фактурираните транспортни услуги, същият не е установен на адреса, посочен за контакти, не е изпълнил задължението си да представи каквито и да било писмени доказателства и документи.

Доставчикът не притежава собствени ППС, не е ангажирал доказателства за наети такива, липсват доказателства за това кое МПС и кое лице е транспортирало стоките, къде са съхранявани отпадъците, техният произход, къде са натоварвани, доставчикът няма наети лица. Липсват и счетоводни справки, регистри, ГДД и ГФО, което навежда на липса на осъществявана дейност изобщо. При извършване на реална стопанска дейност тези доказателства биха били налице, а тяхната липса безспорно води до извод за неосъществяване на такава. Противно на твърденията в жалбата органът по приходите е извършил всички необходими и законово регламентирани дейности с оглед осъществяване на контакт с процесния доставчик, документиран в Протокол за извършена насрещна проверка /л.409 от Приложение 3/, останали без резултат. Извършена е проверка в базата данни на НАП, при която се установява липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост. За периода 01.01.2017г.-31.12.2021г. доставчикът не е подавал ГДД. От дневник продажби , подаден към СД за ДДС се установява, че са включени фактури към жалбоподателя за продажба на стоки-желязо отпадък на обща стойност 2 335 274лв. и транспортни услуги с обща ДО 55 452,50лв. и ДДС -11 090,50лв., но не са представени аналитични и хронологични счетоводни регистри за отразяване на стопанските операции, отчитането на приходи и разплащането по фактурите, нито договори, анекси, банкови извлечения, транспортни документи, лицензии, разрешителни документи за осъществяване на дейността.

По делото е представен договор /Приложение 10/ за организиране на транспортна услуга от 02.02.2018г. между „Екостийл“ ЕООД и „Драгекспорт“ ЕООД с предмет организирани на транспортиране на отпадъци по предварително зададени направления. Възнагражданието е уговорено на база на изминати километри. Посочено е, че по силата на допълнително споразумение ще се определи цената. Споразумение към този договор не е налично по делото. Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената

услуга и получената насрещна престация.

При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ. В случая конкретизация на услугата „транспорт“ липсва, не са установени МПС, с които е извършена, лице, което я е извършило, километри, съответно какво е заплащането на километър, колко км. са изминати и съответната стойност на услугата как е формирана. т.н. За признаване правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС е необходимо както наличието на данъчен документ, така и доказване на реално изпълнение на услугите.

Според приходните органи са налице основания за формиране на извод за относителна симулация относно спорните доставки, тъй като липсват документите, които следва да докажат наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на фактурираните дейности. Не са представени доказателства, обосноваващи изпълнението на услугите, доколкото липсват документи за извършени разходи при осъществяване на дейността, а именно наети или собствени МПС, лица, ангажирани по трудов или граждански договор, как и от кого са транспортирани отпадъците и място на депонирането им –наето или собствено, съответно счетоводно отразяване. Съдът следва да отбележи, че наличието на плащане по фактурите не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, тъй като то е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките. Законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки. Респективно, при наличието на достатъчно убедителни и безспорни доказателства за реално извършени доставки не може да се откаже право на приспадане на данъчен кредит единствено на основание отделни пропуски в счетоводната отчетност. Констатирано е, че дружеството-доставчик не разполага с материална и кадрова обезпеченост за извършване на процесните доставки – не разполага със собствени и/или наети имоти и МПС-та, с наети по трудово или гражданско правоотношение лица, не са ангажирани доказателства нито от жалбоподателя, нито от доставчика за начина на формиране на цената по процесните фактури, осъществяването на транспорта, кой шофьор и с кое МПС го е извършил и т.н., които по достатъчно конкретен начин да индивидуализират услугата. Следователно само наличието на издадени фактури, приемо-предавателни протоколи и , не могат да обусловят реалност на извършените доставки на услуги, поради което изводите на Съда са за липсва на реалност на процесните доставки. При липса на доказателства, относно извършителите на услугите, както и при съществена непълнота, относно съществени компоненти при договаряне на услуги количество, начин изпълнение, както и при липса на кадрови ресурси на доставчиците следва да се изведе извод за формално документиране на доставки, които не са реално осъществени. За да е налице право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС абсолютно задължително условие е наличието на реално извършени доставки. Наличието на фактури и счетоводни регистри, както и отразяването на доставки в счетоводството на жалбоподателя, не са достатъчни като

доказателства, за да обосноват извода, че жалбоподателят реално е уговорил и получил доставки на услуги от процесните доставчици.

Следователно РА в тази му част е правилен и законосъобразен, и като такъв следва да бъде потвърден, а жалбата отхвърлена като неоснователна и недоказана.

Относно констатациите на органа по ЗКПО.

„Екостийл“ ЕООД е заплатило на „Дамянов Сървиз“ ЕООД сума в размер на 6 667 400 лв. по банков път, осчетоводени по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси“. Между двете дружества е наличен договор от 15.12.2017 г. за доставка на 16 500 т. отпадъци от черни метали на обща стойност 7 408 222,22 лв., като до 31.03.2018 г. следва жалбоподателят да заплати 90% от общата стойност, а именно 6 667 400 лв. Установено е че по този договор липсва изпълнение на задължението на „Дамянов Сървиз“ ЕООД. Това обстоятелство не се отрича от жалбоподателя. Идентични договори са сключени и с дружествата „Еколенд Консулт“ ЕООД и „Инвестрециклинг“ ЕООД. На 31.05.2018 г. е сключено споразумение между „Еколенд Консулт“ ЕООД, „Инвестрециклинг“ ЕООД, „Екостийл“ ЕООД и изпълнителя „Дамянов Сървиз“ ЕООД по силата на което изпълнителя се задължава да доставя отпадъци на всяко едно от посочените дружества. От тях то е получило аванс - от „Еколенд Консулт“ ЕООД сумата от 5 030 500 лв., от „Инвестрециклинг“ ЕООД - 6 956 695,53 лв., а от „Екостийл“ ЕООД - 6 667 400 лв., като поради невъзможност на изпълнителя да изпълни доставките се прекратява изплащането на аванси. „Дамянов Сървиз“ ЕООД следва да възстанови получените аванси от всяко от дружествата в срок от 3 г., като за обезпечение на вземането учредява особен залог в полза на всяко дружество производствена поточна линия за преработка и рециклиране на отпадъчна пластмаса и полипропилен. След връщане на сумите особения залог ще се заличи. Уговорена е годишна лихва в размер на 5%. „Д. Сървиз“ е върнало на жалбоподателя сумата от 1 450 000 лв. Жалбоподателят не е декларирал приход от лихва в размер на 195 455,28 лв. на осн. чл. 78 от ЗКПО вр. чл. 16 ал. 2 т. 2 от ЗКПО за 2019 г., приход от лихва за сумата от 333 370 лв. за 2020 г., и за сумата от 329 397,40 лв. за 2021 г. При тези фактически установявания органът приема, че договорът за доставка на стока се трансформира в договор за заем срещу залог.

Спорът не е по фактите, а по правото.

Съдът намира изводите на органа по приходите за правилни. Поради неизпълнение на доставката, даденият аванс се трансформира в изискуемо вземане (за купувача) и задължение за връщане (за продавача). В случая страните са сключили изричен договор за заем. С подписването на новото споразумение се погасява старото задължение за доставка на стоки/услуги, като на негово място възниква парично задължение по договор за заем съгласно Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Залогът служи като обезпечение по новото заемно правоотношение и същият е вписан в съответния регистър. Новите договорености между страните водят и до начисляване на периодично текущи приходи от лихви/л. 1755 от приложение №10, договор за залог/. По тези съображения правилно и законосъобразно органът е увеличил финансовия резултат на жалбоподателя с неначислените от него приходи от лихви, като решаващия орган е извършил корекция както следва: установена е данъчна печалба в размер на 302 470,91 лв. и дължим корпоративен данък – 30247,09 лв. Зачиването на вписването не е релевантно към изводите на органа относно дължимият корпоративен данък.

Относно задълженията на жалбоподателя към „АССА Инвестмънт Мениджмънт“ АД и „Тасеко Холдингс“ АД- панамски дружества:

Установено е, че задълженията на ревизираното лице по доставки, получени от „УНИТРЕЙД КОМЕРС“ ЕООД, „ВИПТРОН“ ЕООД, „МЕТАЛ-ИНВЕСТ-СОФИЯ“ ЕООД и „ТОРИМЕКС“ ЕООД и цедирани към „ТАСЕКО ХОЛДИНГС“ АД и „АССА ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“

АД са възникнали през 2013 г. и 2014 г. по силата на 17/19 договори за цесия, с които „МЕТАЛ-ИНВЕСТ-СОФИЯ“ ЕООД е прехвърлило изцяло вземането си срещу жалбоподателя на „АССА Инвестмънт Мениджмънт“ АД, а останалите дружества – на „Тасеко Холдингс“ АД. Органът не приема тезата на жалбоподателя, че е цедирало вземането си от „Дамянов Сървиз“ ЕООД срещу задълженията си към „АССА Инвестмънт Мениджмънт“ АД и „Тасеко Холдингс“ АД, тъй като счита, че представените два договора за цесия са съставени за нуждите на ревизията по аргументи за липса на нотариална заверка на договорите и липса на пълномощно на Н. А., който ги е подписал като представляващ двете панамски дружества, както и че при посещение в счетоводството на жалбоподателя такива договори не са били налице. По тези съображения приема, че е изтекъл 5-годишния давностен срок по чл. 110 от ЗЗД, с изтичането на който се погасяват всички вземания. Липсват доказателства за удължаване на срока от страна на кредиторите. На осн.чл.46 ал.1т.1 от ЗКПО е извършено преобразуване на финансовия резултат на жалбоподателя за 2018 и 2019г. Действително в договора за цесия от 09.01.2023г. е посочен Н. А. като представляващ панамското дружество „АССА Инвестмънт Мениджмънт“ АД, но предвид липсата на приложено пълномощно, както и неизвършването на нотариална заверка, която да удостовери представителната му власт и достоверност на датата, то представения договор за цесия не би могъл да служи за доказателство относно сочените в него обстоятелства. В случая не е нужно оспорване на частния документ от страна на органа, за да се коментира доказателствената му стойност. Частните документи нямат материална доказателствена сила. Законът не предвижда изявленията, които са материализирани в частен документи да имат задължително обвързващо за съда действие. Съдържанието им се преценява от съдията по вътрешно убеждение, във връзка с останалите обстоятелства по делото съгласно принципа на чл. 12 ГПК. Същите изводи са относими и към договор за цесия от 09.01.2023г. между „Екостийл“ ЕООД и „Тасеко Холдингс“ АД. Следователно, когато е представен частен писмен документ с определено съдържание, съдът преценява доколко то отговаря на действителното положение чрез съпоставката му с останалите материали по делото и по вътрешно убеждение, без да е обвързан в оценката си по силата на закона.

Жалбоподателят не е оборил изводите на органа за съставянето на двата договора за цесия с оглед целите на ревизионното производство. Не е представил допълнителни доказателства нито в хода на ревизията, нито в съдебната фаза на процеса, поради което констатациите на органа се споделят от настоящия състав.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА в потвърдената му част с Решение № 817/09.07.2025г. на директора на ДОДОП е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна. При посочения изход на спора, на основание чл. 161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 230 евро на осн.чл. 161 от ДОПК вр.чл. 24 от Наредба за заплащане на правната помощ, съгласно която по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 200 до 300 лв. По административни дела с материален интерес възнаграждението е от 130 до 450 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 62-състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Екостийл" ООД,[ЕИК], представлявано от управителя Н. Б. К., срещу Ревизионен акт (РА) № Р 22220522007118-091-001/09.04.2024г., издаден от Е. С. Х. - орган, възложил ревизията и Й. Р. К.- ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1457/06.11.2024г. на директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА "Екостийл" ООД,[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 230 евро /двеста и тридесет евро/.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението .

СЪДИЯ: