

РЕШЕНИЕ

№ 41656

гр. София, 12.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав, в
публично заседание на 12.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **12753** 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 ДОПК.

Образувано е по жалба, подадена от "ЕКО-ТЕХ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Н. Б. К., със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], ет.1, ап.1 срещу ревизионен акт № Р-22221024000087-091-001/30.07.2024 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П- 22221024138613-003-001/05.08.2024 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта, в която е потвърден с решение №1415/18.10.2024г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, относно установените му задължения по ЗДДС в размер на 76 644,97 лв., ведно с лихва от 13 087,87 лв., и задължения за корпоративен данък в размер на 11 706,50 лв. и лихва от 1 734,10 лв.

В жалбата се навеждат доводи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния и процесуалния закон, като се излагат конкретни аргументи. Твърди се, че изложените констатации са неверни, недоказани и необосновани. Моли ревизионният акт да бъде отменен.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от управителя, който поддържа жалбата и моли Съда да отмени оспорения акт по изложените в жалбата съображения. Претендира сторените по делото разноски.

Ответникът - Директора на Дирекция "ОДОП" към ЦУ на НАП – С., чрез юрк. К. намира жалбата за неоснователна и недоказана и моли Съда да я остави без уважение, като присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на ответника. Подробни съображения излага в писмени бележки от 07.11.2025 г.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

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

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221024000087-020-001 от 08.01.2024 г., връчена на 15.01.2024 г. по електронен път, изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221024000087-020-002 от 12.04.2024 г., №Р-22221024000087-020-003 от 14.05.2024 г. и №Р-22221024000087-020-004 от 12.06.2024 г., издадени от Г. И. М., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С./, е възложено извършването на ревизия на „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.07.2022 г. до 30.11.2023 г. и задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад (РД) № Р-22221024000087-092-001 от 25.06.2024 г., връчен по електронен път на дружеството на 02.07.2024 г.

На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения дружеството е подало писмено възражение. Същото е обсъдено при издаване на ревизионния акт и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221024000087-091-001/30.07.2024 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. Г. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 01.08.2024 г.

По реда на чл. 133, ал. 3 от ДОПК с РАПРА №П-22221024138613-003-001 от 05.08.2024 г. е извършена поправка на посочената на ред 17, колона 9 в таблица 1 сума, като вместо посочения ДДС за прихващане в размер на 841.08 лв. е определен ДДС за прихващане в размер на 0.00 лв. Горецитираната корекция произтича от обстоятелството, че с РА е изменена процедурата по приспадане от м. 08.2023 г. и процесната сума остава дължима от задълженото лице. В резултат на гореизложеното се променя и общата дължима сума по ЗДДС за ревизирания период, както и лихвата по нея, посочени в таблица 3 на РА. Така вместо дължим данък по ЗДДС за периода в размер на 75 803,89 лв., посочен на ред 1 в таблица 3 на РА, следва да се впише дължим ДДС в размер на 76 644,97 лв., а определената лихва в размер на 13 005,27 лв. следва да се промени на сума в размер на 13 087,87 лв. Горецитираният ревизионен акт за поправка на РА е връчен на „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД на 06.08.2024 г. по електронен път и същият е оспорен по административен ред.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя. са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, представляващ неразделна част от РА по смисъла на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.

В хода на ревизията е констатирано, че извършваната от „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД дейност е търговия с хранителни добавки и резервни части за автомобили. Осъществява се в нает обект /етаж от сграда/, намиращ се в [населено място], [улица].

На основание чл. 37, ал. 3. чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, с които от „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност, в това число оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността, притежавани лицензи и др. От жалбоподателя са изискани доказателства, релевантни за установяване на реалността по доставките, фактурирани от „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД и „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД. В отговор са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в

констативната част на РД.

С Протокол №Р-22221024000087-ППД-001/07.03.2024 г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на извършена насрещна проверка на „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД, приключила с издаване на ПИНП №П-22221023186194-141-001/23.10.2023 г.

На основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни проверки на основни доставчици на жалбоподателя - „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД и „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД.

От ревизиращите е извършена и проверка на първичните счетоводни документи и регистри на „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД, удостоверено с Протокол № 1867792/16.04.2024 г.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация и събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството задължения и за начисляване на лихви, както следва:

I.В частта на облагането по ЗДДС

Извършени са насрещни проверки на „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД и „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи /ПИНП/, подробно описани на стр. 11 - 21 от РД. Констатациите са довели до корекция на ползвания от „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД данъчен кредит.

Така, за целите на извършените насрещни проверки, са изготвени ИПДПОЗЛ до всяко от гореизброените дружества, връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, с изключение на искането до „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД, което е връчено по електронен път. Документи и писмени обяснения не са представени от нито един от проверяваните доставчици.

Предвид гореизложеното органите по приходите са извършили проверки в информационния масив на НАП за относими за доставчиците обстоятелства. Констатирано е, че всички дружества са с прекратена регистрация по ЗДДС, поради установени обстоятелства по реда на чл. 176 от закона, както и че същите са декларирали покупки единствено от рискови лица в дневниците си за продажби за процесиите периоди. Установено е също така, че „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД и „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД не са имали кадрова обремененост, а в „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД е имало лица, назначени по трудово правоотношение, но за същите не са подавани данни с декларация обр. 1 и 6 и не са внасяни задължителните осигурителни вноски. Относно притежавана материално-техническа обезпеченост за осъществяване на фактурираните към „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД доставки е посочено, че същата не е доказана, тъй като липсва информация, както за наличието на активи, така и за закупуването на необходимите материали от доставчиците. От ревизиращите е изтъкнато, че спорните фактури, с изключение на тези с №[ЕГН]/29.08.2023 г., №[ЕГН]/30.08.2023 г. и №[ЕГН]/28.08.2023 г., издадени от „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД, са отразени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчиците като издадени на жалбоподателя. но процесиите дружества не са внасяли дължимия данък и същите имат големи задължения към републиканския бюджет.

Органите по приходите са изискали документи от значение за установяване на реалността на сделките и от жалбоподателя, в качеството му на страна по фактурираните доставки. Задълженото лице е представило спорните фактури, придружени с банкови извлечения, актове за техническа инспекция на извършените услуги и договори, сключени с процесните доставчици. Видно от приложените документи се касае най-общо за извършени услуги по почистване, преглед, опаковане и етикетиране на различни видове резервни части собственост на „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД.

След анализ на така описаните доказателства е достигнат извод, че приложените рамкови

договори са без упомената конкретна задача: място на изпълнение, количество и цена на услугите, както и срок на изпълнение на възложените задачи. Същевременно е посочено, че в представените от жалбоподателя документи липсва информация за това от кого са извършени услугите, с каква техника и с какви помощни материали, за чия сметка са същите и други относими обстоятелства.

Предвид изложеното ревизиращите са заключили, че не се доказва реалното получаване на посочените в спорните фактури услуги, независимо от факта, че относими доказателства са изискани по реда на ДОПК, както от „ЕКО - ТЕХ“ ЕООД, така и от сочените като доставчици. В тази връзка е констатирано, че липсват доказателства както за мястото на изпълнение на доставките, така и от кого и как са извършени същите. Наведени са доводи, че липсват данни за кадрова и материално-техническа обезпеченост на процесните дружества да извършат спорните услуги. Изложени са аргументи, че не са ангажирани доказателства за счетоводно отразяване на стопанските операции по доставките. В заключение органите по приходите са обосנוвали данъчна измама, като са посочили, че страните не са целели предоставяне, съответно получаване на услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди.

С оглед изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „ЕКО-ТЕХ“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 76 644.97 лв.. както следва:

- за данъчни периоди м. 10.2022 г., м. 11.2022 г., м. 02.2023 г. и м. 04.2023 г. е отказан данъчен кредит в размер на 16 982,70 лв. по 13 фактури, издадени от „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД. Предмет на доставките са услуги по почистване, консервиране, опаковане, маркиране, „...етикиране“, антикорозионни обработки, разконсервиране, монтаж, демонтаж и други на резервни автомобилни части, а по фактура №[ЕГН]/27.02.2023 г. термична обработка на минерал клиноптилолит;

- за данъчни периоди м. 07.2022 г. и м. 10.2022 г. е отказан данъчен кредит в размер на 14 580,68 лв. по 11 фактури, издадени от „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД. Предмет на доставките са услуги по почистване, консервиране, опаковане, маркиране, „...етикиране“, антикорозионни обработки, разконсервиране и други на резервни автомобилни части, а по няколко фактури инвентаризация на резервни части;

- за данъчни периоди м. 02.2023 г., м. 03.2023 г., м. 05.2023 г. и от м. 08.2023 г. до м. 11.2023 г. е отказан данъчен кредит в размер на 46 465.60 лв. по 27 фактури, издадени от „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД. Предмет на доставките са услуги по почистване, консервиране, опаковане, маркиране, „...етикиране“, антикорозионни обработки и други на резервни автомобилни части, а по няколко фактури инвентаризация на резервни части;

II. В частта на облаганто по ЗКПО

Въз основа на фактите и обстоятелствата, установени в частта на облагането по ЗДДС и на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, ревизиращият екип е преобразувал счетоводния финансов резултат на „ЕКО - ТЕХ“ ЕООД в посока увеличение с отчетените през 2022 г. разходи в размер на 117 065.00 лв. във връзка с получените фактури от „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД и „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД. Декларираната с ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО данъчна печалба в размер на 57 146.00 лв. е определена в размер на 174 211.00 лв., съответно е установен дължим корпоративен данък за 2022 г. в размер на 17 421.10 лв., вместо декларирания от лицето данък в размер на 5 714.60 лв. Определени са и лихви за забава в размер на 1 734,10 лв.

РА е оспорен по административен ред и с Решение № 1415 от 18.10.2024 г. на директора на ДОДОП С., с което РА частично е потвърден, в която част и съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК е

предмет на съдебния спор.

С оглед изясняване на спора от фактическа страна по делото е допусната и приета съдебно-счетоводна експертиза (ССчЕ). Съдът кредитира заключението като безпристрастно и компетентно изготвено.

В отговор на поставените задачи вещото лице посочва, че Фактурите, по които на жалбоподателя „Еко-Тех“ ЕООД са установени допълнителни задължения по ЗДДС, произтичащи от непризнато право на данъчен кредит, както следва:

По фактури, издадени от „Файвстар Маркетинг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], описани в Таблица 1 към заключението:

№ [ЕГН]/05.10.2022 г. с предмет услуги на стойност 2830 лева, ДДС- 566 лева;

№ [ЕГН]/07.10.2022 г. с предмет Услуги на стойност 7719,00 лева, ДДС 1543,80 лева;

№ [ЕГН]/10.10.2022 г. с предмет Услуги на стойност 3270,00 лева, ДДС 54,00 лева;

№ [ЕГН]/12.10.2022 г. с предмет Услуги на стойност 5516,00 лева, ДДС 1103,20 лева;

№ [ЕГН]/14.10.2022 г. с предмет Услуги на стойност 4838,00 лева, ДДС 967,60 лева;

№ [ЕГН]/02.11.2022 г. с предмет Услуги на стойност 6625,00 лева, ДДС 1325,00 лева;

№ [ЕГН]/04.11.2022 г. с предмет Услуги на стойност 4836,00 лева, ДДС 967,20 лева;

№ [ЕГН]/08.11.2022 г. с предмет Услуги на стойност 8528,00 лева, ДДС 1705,60 лева;

№ [ЕГН]/27.02.2023 г. с предмет Услуги на стойност 8400,00 лева, ДДС 1680,00 лева;

№ [ЕГН]/04.04.2023 г. с предмет Услуги на стойност 6705,00 лева, ДДС 1341,00 лева;

№ [ЕГН]/10.04.2023 г. с предмет Услуги на стойност 6248,00 лева, ДДС 1249,60 лева;

№ [ЕГН]/14.04.2023 г. с предмет Услуги на стойност 13632,00 лева, ДДС 2726,40 лева;

№ [ЕГН]/28.04.2023 г. с предмет Услуги на стойност 5766,50 лева, ДДС 1153,30 лева. Общо 84 913,50 лева, ДДС 16982,70 лева.

2. По фактури, издадени от „МатейГруп 12“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], описани в Таблица 2 от заключението:

№ [ЕГН]/01.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 5230,00 лева, ДДС 1046,00 лева;

№ [ЕГН]/04.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 7390,00 лева, ДДС 1478,00 лева;

№ [ЕГН]/13.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 5255,00 лева, ДДС 1051,00 лева;

№ [ЕГН]/15.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 5204,00 лева, ДДС 1040,80 лева;

№ [ЕГН]/18.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 6680,00 лева, ДДС 1336,00 лева;

№ [ЕГН]/20.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 6520,00 лева, ДДС 1304,00 лева;

№ [ЕГН]/22.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 5674,40 лева, ДДС 1134,88 лева;

№ [ЕГН]/25.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 8910,00 лева, ДДС 1782,00 лева;

№ [ЕГН]/27.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 8890,00 лева, ДДС 1778,00 лева;

№ [ЕГН]/28.07.2022 г. с предмет Услуги на стойност 7200,00 лева, ДДС 1440,00 лева;

№ [ЕГН]/03.10.2022 г. с предмет Услуги на стойност 5950,00 лева, ДДС 1190,00 лева. Общо 72 903,40 лева, ДДС 14 580,68 лева.

Към всяка от описаните в Таблица 1 и Таблица 2 фактури са налице подписани от страните протоколи за предаване и приемане на автомобилните резервни части, с описания на задачите (работите), които следва да бъдат извършени по тях съгласно съответния договор, актове за техническа инспекция на извършените услуги, както и отчети (извлечения) по банкови сметки на „Еко-Тех“ ЕООД в „ПИБ“ АД (с IBAN BG93 FINV 9150 10BG N0JJ 4H) и в „ОББ“ АД (с IBAN BG81 UBBS 8888 1000 0350 86), съдържащи данни за извършени плащания по фактурите, представени в табличен вид на стр. 4 — 5 в констативно-съобразителната част: Таблица 3

(плащания към „Файвстар Маркетинг“ ЕООД) и Таблица 4 (плащания към „Матей Труп 12“ ЕООД).

Представените в табличен вид данни дават основание да се твърди, че по оспорените в ревизионния акт фактури за получени доставки има извършени плащания от жалбоподателя по банков път.

Вещото лице е констатирало от представените при проверката в счетоводството на „Еко-Тех“ ЕООД инвентаризационни описи, че към 01.01.2022 г. жалбоподателят е имал складирани 2 063 номенклатури резервни автомобилни части, чиято обща отчетна стойност към посочената дата е била 426 414,80 лева.

Към 01.01.2023 г. данните за въпросните резервни части са били 1 955 номенклатури, с обща отчетна стойност 335 144,42 лева.

В обобщение на горепосоченото, през периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. жалбоподателят „Еко-Тех“ ЕООД е имал на склад резервни автомобилни части, които са били заведени в счетоводството на дружеството по номенклатури, количества и отчетна стойност.

В Таблица 5 на стр. 6 са представени данни за издадени от „Еко-Тех“ ЕООД фактури за продажби на резервни части, извършени през 2022 г. и 2023 г. Общата стойност на продадените през 2022 г. резервни части е била 332 652,22 лв. без ДДС, а през 2023 г. - 288 872,77 лв. без ДДС.

След съпоставяне на данните, съдържащи се в предоставените от счетоводството на жалбоподателя описи на реализираните авточасти и спецификации по фактури, и тези от инвентаризационните описи на авточастите към 01.01.2022 г. и към 01.01.2023 г. се констатира, че номенклатури и количества от продадените по описаните в Таблица 5 фактури резервни части са били налични на склад към началото на годината, през която са били извършени продажбите.

Видно от цитирани на стр. 7 в констативно-съобразителната част документи, от страна на Купувачите са били предявени допълнителни изисквания към стоките — предмет на договорите за доставка на резервни части.

По делото са събрани гласни доказателствени средства чрез разпит на свидетелите Б. К., син на управителя на дружеството жалбоподател и св. Е. Бъчварва. Св. К. сочи, че работи като маркетинг мениджър в дружеството. Заявява, че фирмата закупува залежали авточасти, които са в непазарен вид, които се преработват и се пращат на крайните клиенти в пазарен вид. Преработката се осъществява в два склада, извършва се и от външни фирми, за което са съставяни стокови разписки. Св. Б. заявява, че в периода м.07.2022 г. – м.11.2023 г. работела като координатор за намиране на работници при жалбоподателя. Водела работници в склада в С., където г-н К. им разпределял задачите.

По делото са приобщени освен представените с административната преписка доказателства и представените такива от страните по делото в т.ч. Договори за доставка на стоки, сключени от „Еко-Тех“ ЕООД в качеството му на продавач, както следва:

-Договор № 16-49-13/14.12.2016 г., с Анекс № 2/14.02.2022 г. и Анекс № 4 от 28.10.2022 г.;

-Договор № 231-21-2/13.02.2023 г., с Допълнително споразумение № 1 от 25.08.2023г.

2.Опис на реализираните резервни части съобразно издадените от „Еко- Тех“ ЕООД фактури през 2022 г., в т.ч. Спецификация на резервните части съгласно фактура № 416/14.07.2022 г. и Спецификация на резервните части съгласно фактура № 421/13.11.2022 г.

3.Опис на реализираните резервни части съобразно издадените от „Еко- Тех“ ЕООД фактури през 2023 г., в т.ч. Спецификация на резервните части съгласно фактура № 433/19.05.2023 г. и Спецификация на резервните части съгласно фактура № 435/01.08.2023 г.

4.Дневници на сметка 304 „Стоки“ и на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ за периодите 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г., 01.01.2023 г. - 31.12.2023 г. и 01.01.2024 г.- 31.12.2024 г.

5.Инвентаризационни описи (авточасти на склад) към 01.01.2022 г. и към 01.01.2023 г.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл. 160, ал. 2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява 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 компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало.

Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективизираните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедите за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му и процесуална законосъобразност.

По материалната законосъобразност на акта:

По ЗДДС:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на стоки по смисъла на чл. 6 ЗДДС. Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите издадени от двамата доставчика, се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочения доставчик стоките по процесните фактури. За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Такива доказателства се установяват в съдебното производство посредством приетата ССчЕ, назначена по искане на жалбоподателя.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без

фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Евита-К" ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да

свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право.

В настоящия случай се установява, че освен редовно водено счетоводство са налице и други доказателства представени касаещи реалността на доставките и по отношение на двамата доставчика. Относно доставчикът "ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ" ЕООД, към фактури № [ЕГН]/05.10.2022 г. с предмет услуги; № [ЕГН]/07.10.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/10.10.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/12.10.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/14.10.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/02.11.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/04.11.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/08.11.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/27.02.2023 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/04.04.2023 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/10.04.2023 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/14.04.2023 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/28.04.2023 г. с предмет Услуги, респ. относно доставчикът „ МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД, към фактури № № [ЕГН]/01.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/04.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/13.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/15.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/18.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/20.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/22.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/25.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/27.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/28.07.2022 г. с предмет Услуги; № [ЕГН]/03.10.2022 г. с предмет Услуги, са налице подписани от страните протоколи за предаване и приемане на автомобилните резервни части, с описания на задачите (работите), които следва да бъдат извършени по тях съгласно съответния договор, актове за техническа инспекция на извършените услуги, както и отчети (извлечения) по банкови сметки на „Еко- Тех“ ЕООД в „ПИБ“ АД (с IBAN BG93 FINV 9150 10BG N0JJ 4H) и в „ОББ“ АД (с IBAN BG81 UBBS 8888 1000 0350 86), съдържащи данни за извършени плащания по фактурите, представени в табличен вид на стр. 4 — 5 в констативно- съобразителната част: Таблица 3 (плащания към „Файвстар Маркетинг“ ЕООД) и Таблица 4 (плащания към „Матей Труп 12“ ЕООД).

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл. 71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 или чл. 9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на преките доставчици,

които са издали процесните фактури, отразени в дневниците за продажби и справките-декларации и е начислен данъкът по смисъла на чл. 86 от ЗДДС.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл. 68, ал. 1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предположил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга.

В същия смисъл е и постоянната практика на Съда на Европейския съюз /ЕС/ 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. От т. 33 от Решение на Съда на ЕС от 6 декември 2012 г. по дело С – 285/11, следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от цитираното решение е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът е изискуем, съгласно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, към момента на възникване на данъчното събитие и като последица от тази изискуемост, данъкът следва да се начисли. При доставка на стоки данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик по дефиницията на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО/ фактическото предаване на стоката/, а при доставката на услуги – към момента на извършването им /чл. 25, ал. 2 от ЗДДС/. В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на стока/услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, доказателства, че доставчикът разполага със стоките, предмет на доставките, доказателства за транспорт, склад, материална обезпеченост; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят договори; приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В случая от обсъдените по-горе факти и представените писмени доказателства, както и от заключението на вещото лице по допусната ССЕ се установява, че всяка от фактурите е придружена с преки доказателства за реалността на доставките – приемо- предавателни протоколи и пр. Теи доказателства като частни документи не обвързват съда с материална доказателствена сила, но следва да бъдат ценени с оглед на останалите доказателства по делото. Те не са оспорени от страните, не е открито производство по чл. 193 ГПК, какъвто е процесуалният ред за изключването им от доказателствата по делото. В случая следва да се съобрази фактът, че представените частни документи са изготвени между частноправни субекти – търговци и независимо кой е подписал процесните документи, след като няма оспорване на представителната власт, на основание чл. 301 ТЗ, те обвързват страните, още повече, те са потвърдени от страните чрез включването им в дневниците по ЗДДС, поради което са действителни и ги обвързват на това основание. Това законово разрешение е продиктувано от търговската практика фактурите и останалите търговски документи да бъдат подписвани както от управител, така и от служители или представители на дружествата, които по силата на упражняваните от тях функции са изрично или мълчаливо овластени да подписват фактури, приемо- предавателни протоколи и пр.

В случая освен фактурите и ППП с предмет на доставките стоки съдържат описание на стоката, количество, единична и обща стойност, което позволява индивидуализиране на родово определените вещи и прехвърляне на собствеността върху тях съгласно правилото на чл. 24 от ЗЗД. Към всяка фактура е представен двустранно подписан приемо-предавателен протокол с описан вид и количество на предадените стоки. Няма нормативно или минимално количество информация, необходима да бъде включена в приемо- предавателния протокол. В случая с него се установява предаването на родово определените вещи, предмет на фактурата, а затова е необходимо да бъдат индивидуализирани вещите и да бъде подписан от двете страни. Доставките на стоки, спорните стоки по своята същност представляват родово - определени вещи и прехвърлянето на правото на собственост се извършва чрез предаването им съгласно чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Видно от

посочената разпоредба, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В общия случай това става със съставянето на приемо- предавателни протоколи.

Установените от тези преки доказателства факти се подкрепят и от представените косвени такива. Сред доказателствата за реалното извършване на доставките от съществено значение е разплащането по издадените фактури, което в случая е установено от заключението на ССЕ.

Последващата реализация на фактурираните стоки също представлява косвено доказателство за реалността на доставката. Това е установено както от представените писмени доказателства, така и от заключението от ССЕ. Подробно и конкретно е проследено всяка доставка как е използвана в икономическата дейност на жалбоподателя и за какви последващи доставки е послужила. Извършването на доставките и използването им в икономическата дейност на жалбоподателя не се оспорва от органите по приходите.

Категоричен е изводът на експерта в приетото по делото заключение по ССЕ относно последващата реализация на получените доставки.

Изводите в РА са в противоречие и с практиката на СЕС, обективизирана в решение от 21 юни 2012 година по съединени дела C-80/11 и C-142/11, според което член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. Член 167, член 168, буква а), член 178, буква а), член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е

трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В обобщение, всички доказателства, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици, са непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по порцесните фактури.

По изложените съображения РА, в частта, в която са установени допълнително задължения за ДДС, следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Необоснован се явява и изводът за липса на документална обосновааност на разходите в размер на данъчните основи по издадените фактури от доставчици, за които в хода на ревизията при определяне на задълженията за ДДС е направено заключение, че не документират реално осъществени доставки на стоки и услуги. Следователно, не е налице основание по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за увеличение на счетоводните финансови резултати на жалбоподателя за съответните данъчен период 2019 г. периоди със сумите, представляващи сбора от данъчните основи на процесните фактури и РА в частта, в която са установени задължения по ЗКПО за данъчните 2022 г. също следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски по делото общо в размер на 8350 лева, от които 7700 лева разноски за адвокатско възнаграждение, 50. 00 лева държавна такса и 600 лева, възнаграждение за вещо лице.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, Трето отделение, 71-ви състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на "ЕКО-ТЕХ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Н. Б. К., със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], ет.1, ап.1, Ревизионен акт № Р-22221024000087-091-001/30.07.2024 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П- 22221024138613-003-001/05.08.2024 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта, в която е потвърден с решение №1415/18.10.2024г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, относно установените му задължения по ЗДДС в размер на 76 644,97 лв., ведно с лихва от 13 087,87 лв., и задължения за корпоративен данък в размер на 11 706,50 лв. и лихва от 1 734,10 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП да заплати на "ЕКО-ТЕХ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Н. Б. К., със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], ет.1, ап.1, разноски по делото в размер на 8350 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението.

Съдия: