

# РЕШЕНИЕ

№ 23965

гр. София, 11.07.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 11.06.2025 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **2026** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на “РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ” ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], против Ревизионен акт (РА) № Р-22221023000009-091-001 / 25.09.2023 г., издаден от И. М. Р. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. М. Я. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) №П-22221023185985-003-001 от 12.10.2023 г., издадени от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1760/13.12.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който допълнително е установен корпоративен данък за 2020г. в размер на 1061,60 лв. и лихви в размер на 256,51 лв., данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за м.05.2019г., м.08.2020г., м.10.2020г., от м.01.2021г. до м.08.2021г. в размер на 1032,27 лв. и лихви в размер на 382,15 лв. и данък върху добавена стойност за периодите от м.11.2020г. до м. 08.2021г. в размер на 47431,96 лв.и лихви в размер на 17348,78 лв.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, при неспазване на установената форма и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби. Изложени са подробни доводи относно неправилно установените в хода на ревизията факти и грешните правни изводи на органите по приходите. Моли съда да отмени РА в обжалваната част като незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения излага в писмени бележки.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, възложена със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221023000009-020- 001 от 04.01.2023 г., връчена на 17.10.2022 г., по електронен път, издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Заповедта е изменена със Заповеди № Р-22221023000009-020-002 от 06.03.2023 г.; №Р-22221023000009-020-003 от 03.04.2023 г.; №Р-22221023000009-020-004 от 04.05.2023 г. Предметът на ревизията обхваща задължения за корпоративен данък за 2020 г., данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за м. 05.2019 г., м. 08.2020 г., м. 10.2020 г. и от м. 01.2021 г. до м. 08.2020 г. и ДДС за периодите от м. 11.2020 г. до м. 08.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22221023000009-092-001 от 13.07.2023 г. Страните не спорят, че е връчен по електронен път на 17.07.2023 г. на дружеството, което в срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК е депозирано писмено възражение срещу направените в РД констатации. Към възражението са приложени банкови извлечения, в електронен вариант, за преведени суми по банков път на клиенти за върната стока, в размер на 5 520,19 лв. за 2020 г. и справка от счетоводството за изплатени в брой суми на клиенти с имена, дати и размерите на изплатените суми. Възражението е прието за процесуално допустимо, и за частично основателно. Ревизията е приключила с издаване на процесния ревизионен акт № Р-22221023000009-091-001/ 25.09.2023г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е електронно на 27.09.2023г. С ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) № П-22221023185985-003-001 /12.10.2023 г. е поправена техническа грешка в таблица 3 на РА относно неотразена вноска за ДДС за м. 11.2020 г. в размер на 5 146.50 лв., вследствие на което установеният резултат по ЗДДС за м. 11.2020 г. в размер на 2 810,08 лв. и лихви в размер на 2 000,64 лв., е изменен на ДДС за възстановяване в размер на 2 336.42 лв. и лихви в размер на 1 709,63 лв.

На 09.10.2025г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба вх. №53-06-10291 от 09.10.2023, с която „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД оспорва РА № Р-22221023000009-091-001/ 25.09.2023г, поправен с РАПРА № П-22221023185985-003-001 от 12.10.2023 г. С решение № 1760/13.12.2023 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден изцяло.

По Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО):

В хода на ревизията е установено, че през ревизирания период дейността на дружеството е търговия с детски и дамски обувки, чехли, стелки и връзки за обувки, производство на детски обувки на ишлема по модели на дружеството. Дейността е упражнявана в складови и търговски помещения в [населено място], [улица] [улица]. За ревизирания период дружеството е извършвало дейност и в търговски обект в Ринг Мол - С., който е закрит през 2020 г., поради затваряне на търговските центрове във връзка с пандемията от Ковид-19. Ревизираното лице е извършвало и онлайн търговия с дрехи и обувки чрез електронен сайт [www.nine.zone](http://www.nine.zone) и платформата на Емаг. Дружеството е изпращало стоките до клиентите си чрез куриерското дружество „СПИДИ“ АД, ЕИК[ЕИК]. Сумите за стоките, платени с наложен платеж и/или пощенски паричен, са превеждани по банков път от куриера на ревизираното лице.

За извършените продажби по интернет „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е отчетло в счетоводството си приходи в размер на 13 108,26 лв., въз основа на Протокол №163/ 30.04.2020 г. - 1 323,67 лв.; Протокол №165/31.05.2020 г. - 1 910,17 лв.; Протокол №168/01.08.2020 г. - 2 453,92 лв.; Протокол №169/31.08.2020 г. - 2 157,50 лв. и Протокол №172/30.11.2020 г. - 5263,00 лв., с посочено основание „продажби чрез пощенски паричен превод“.

Обжалваният в настоящето производство РА е издаден след извършена повторна ревизия. В хода на ревизионното производство е извършена проверка на „СУПЕРХОСТИНГ.БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и повторна проверка на „СПИДИ“ АД. Според декларираното от куриерското дружество не се полагат подписи върху хартиени товарителници. Вторият екземпляр от оригинала на хартиената товарителница се предава на подателя на пратката. От куриерското дружество са приложени електронни изявления, предоставени са конкретни данни за вида и стойността на\ изпратените стоки от „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, за размера на полученото\ плащане от клиентите и за последвалите преводи към жалбоподателя. От тях е установено е, че през 2020 г. „СПИДИ“ АД е доставило пратки с обувки, дрехи по реализирани от „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД онлайн продажби чрез сайт [www.nine.zone](http://www.nine.zone) и платформата на Емаг, за които е получило 33 989,33 лв. В хода на ревизията е установено, че данъчната основа на осъществените продажби е 28 324,42 лв., а ДДС - 5 644,88 лв. Ревизираният субект е отчетл приходи от онлайн търговия с обувки в размер на 13 108,26 лв. Констатирано е несъответствие в размер на 15 216,16 лв. между общата данъчна основа на продадените стоки, платени чрез куриерското дружество /28 324,42 лв./ и отчетените приходи от лицето /13 108,26 лв./.

От „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са представени банкови извлечения от разплащателна сметка с IBAN [банкова сметка] за преведени средства в общ размер на 5 520,19 лв. на физически лица, които са върнали стоки през 2020 г., описани на стр. 5 в РА. Стоките по част от пратките са върнати, в т.ч. чрез куриерското дружество и чрез предаването им лично от управителя на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Жалбоподателят признава, че не е отразил в счетоводството си данни за върнатите стоки, което представлява счетоводна грешка. Представил е справка за върнати суми в брой на физически лица общо за 3 891,26 лв.

С обжалвания РА е прието, че „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е следвало да отрази в счетоводството си очакваните приходи от осъществени продажби на обувки чрез онлайн търговия, доставени чрез „СПИДИ“ АД, в момента на възникването им през 2020 г. счетоводният финансов резултат на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за 2020 г. трябва да се увеличи с 15 216,16 лв., т.е. с разликата между общата данъчна основа на продадените стоки, изплатени му от куриерското дружество и отчетените приходи в неговото счетоводство. Кредитирани са ангажираните с възражението банкови извлечения от разплащателна сметка с IBAN [банкова сметка] за преведени средства в общ размер на 5 520,19 лв. на физически лица, които са върнали

стоки през 2020 г., като е прието, че в тях е включен ДДС в размер на 920.03 лв. Формиран е извод, че с върнатите суми ревизираното дружество е следвало да намали отчетените приходи от продажби в размер на 4 600.16 лв., което не е направено. Не е кредитирана изготвената от ревизираното лице справка за върнати суми в брой на физически лица общо за 3 891,26 лв., тъй като същата не е придружена с първични документи и не съставлява годно доказателство, въз основа на което да се намалят отчетените приходи за 2020 г

На основание чл. 78 от ЗКПО с РА счетоводният финансов резултат на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за 2020 г. е увеличен с 10 616,00 лв., представляващи разликата между данъчната основа на продадените стоки и данъчната основа на отказаните доставки на стоки от клиентите. Формирана е данъчна печалба за 2020 г. от 67 393,10 лв., върху която е установен корпоративен данък в размер на 6 739.31 лв., в т.ч. дължим в размер на 1061.60 лв. За невнасянето на дължимия данък в срок е определена лихва в размер на 256.51 лв.

По Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС):

След като е установено несъответствие между предоставените данни от „СПИДИ“ АД и счетоводните данни на дружеството за извършени онлайн продажби за периодите от м. 01.01.2020 г. до 31.08.2021 г., ревизиращите (на стр. 22 от РД), са приели, че ревизираното лице не е отчетло приходи и не е издало данъчен документ по ЗДДС за доставени пратки на физически лица, платени чрез пощенски преводи на стойност 42 321,30 лв., за които е следвало да начисли ДДС в размер на 7 055,23 лв. Органите по приходите, са кредитирали представените от ревизираното лице банкови извлечения с данни за възстановени по банков път средства на клиенти във връзка с върнати стоки на стойност 6 014,41 лв. с включен ДДС и са приели, че дружеството е следвало да намали данъчната основа на доставките и начисления ДДС в размер на 1 000.40 лв., поради което тази сума е приспадната от ДДС, изчислен въз основа на данните от „СПИДИ“ АД 7 955,23 лв. и с РА е установен ДДС в размер на 6 054,83 лв. за периодите от м. 12.2020 г. до м. 08.2021 г., на основание чл. 86, ал. 2, чл. 25, ал. 3, т. 4 и ал. 6 от ЗДДС. Прието е, че данъкът е включен в стойността на пратките, съгласно чл. 67, аз. 2 и ал. 3 от ЗДДС.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с процесния РА е отказано право на данъчен кредит в размер на 44 189,21 лв. по издадени фактури от „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ПИК СТРОЙ 19“ ООД, ЕИК[ЕИК].

В хода на предходната ревизия са извършени насрещни проверки на посочените доставчици, които не са представили доказателства за изпълнение на фактурираните доставки към „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Ревизираното дружество е представило фактурите с предмет обувки, чехли, боти, ботуши, облекло /мъжки блузи, дамски тениски, дамски потници/, фискални касови бонове, приемо-предавателни протоколи и пътни листове към издадените фактури от „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД и „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД, с данни за МПС с рег. [рег.номер на МПС] и водач П. Ш.. При повторната ревизия е извършена насрещна проверка на П. Д. Ш., който писмено е заявил, че не познава посочените дружества и не е извършил транспорт на стоки от тяхно име и за тяхна сметка.

В хода на ревизията е установено, че „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД и „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД не са отразили част от процесните фактури в дневниците си за продажби за съответните периоди. По данни от ИС на НАП няма данни за придобити стоки от процесните доставчици.

Органите по приходите са приели, че по фактурите, издадени от посочените доставчици са налице нереални доставки, които макар и осчетоводени от ревизираното лице не могат да породят право на приспадане на данъчен кредит. За да обосноват изводите си, са се позовали на

липсата на доказателства за материална обезпеченост на доставчиците, приели са, че не е доказано превозването на стоките, предмет на процесните доставки, а приложените към фактурите фискални бонове не документират извършено действително плащане, тъй като не съдържат задължителните реквизити по чл. 26. ал. 1, т. 7 от Наредба № Н-18/ 13.12.2006г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти.

С предходния стабилен РА №Р-22221022003446-091 -001 /16.05.2023 г. на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е извършена корекция на ползвано право на данъчен кредит по издадени фактури от горещитираните доставчици на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС за м. 12.2021 г. в общ размер на 57 026,32 лв., в т.ч. 56 303,92 лв. за процесните периоди. С обжалвания в настоящето производство РА са определени лихви за неправомерно ползвания данъчен кредит от ревизираното лице по издадени фактури от „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД, „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД и „ПИК СТРОЙ 19“ ООД, коригиран по реда на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС с РА №Р-22221022003446-091-001 от 16.05.2023 г., съответно за м. 11.2020 г. е определена лихва в размер на 1 167,08 лв., за м. 12.2020 г. - 522,95 лв., м. 01.2021 г. - 696,07 лв., за м. 02.2021 г. - 259,67 лв., за м. 03.2021г. - 611,46 лв., за м. 05.2021 г. - 669,09 лв., за м. 06.2021 г. - 240,58 лв. и за м. 08.2021 г. - 203,87 лв.

На основание чл. 68. ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с процесния РА е отказано право на данъчен кредит в размер на 44 189,21 лв. по издадени фактури от процесните доставчици, за които с РА №Р-22221022003446-091 -001 /16.05.2023 г. не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит по покупните фактури.

Констатирано е също, че неправилно за данъчен период м. 08.2021 г. е приспаднато право на данъчен кредит по фактура №173/23.07.2021г., издадена от „ТРАКС ВАИ ЕКСПОРТ“ ЕООД в размер на 1 587,00 лв. През м. 06.2022 г. ревизираното лице е коригирало ползваното право на данъчен кредит през м. 06.2022 г., поради което с РА е определена само лихва в размер на 133.58 лв. за периодите от 15.09.2021г. до 14.07.2022 г.

По Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ):

В хода на ревизията е установено, че за периодите от м. 01.2018 г. до м. 08.2021г. „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД разполага с наети по трудови договори две лица на длъжност „продавач консултант“; едно лице на длъжност „технически секретар“; едно лице на длъжност „шофьор на лекотоварен автомобил“; едно лице на длъжност „оперативен счетоводител“ и две лица на длъжност „организатор дейности“. В хода на първата ревизия дружеството е представило ведомости за заплати и рекапитулации към тях за периодите от м. 01.2020 г. до м. 08.2021 г. При повторната ревизия са изискани и представени ведомости за заплати и рекапитулации за периодите от м. 01.2018 г. до м. 12.2019 г., извлечения от сметки 454 „Разчети за данъците на физическите лица“ и 421 „Персонал“ за м. 05.2019 г., м. 08.2020 г., м. 10.2020 г. и от м. 01.2021 г. до м. 08.2021 г., разходни касови ордери и банкови извлечения за получени трудови възнаграждения от работниците и служителите. Установено е, че в разчетно-платежни ведомости не са положени подписи от лицата, наети по трудови договори. Трудовите възнаграждения са изплатени в брой, съгласно представени разходни касови ордери /РКО/. За м. 04.2019 г. е документирано плащане с РКО №5/03.05.2019г., за м. 07.2020г. - с РКО №8/10.08.2020 г., за м. 09.2020 г.- с РКО №10/10.10.2020 г., за м.12.2020 г.-с РКО №1/25.01.2021г., за м. 01.2021 г.- с РКО №2/25.02.2021 г.‘ за м. 02.2021 г.-с РКО №3/25.03.2021г., за м. 03.2021 г.- с РКО №4/15.04.2021 г., за м. 04.2021 г.-с РКО №5/14.05.2021г., за. 05.2021 г. - с РКО №6/15.06.2021 г. за м. 06.2021 г. - с РКО №7/15.07.2021 г. и за м. 07.2021г. - с РКО №8/15.08.2021 г. Съгласно приложените ведомости „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е удържало данък по чл. 42 от ЗДДФЛ за м. 04.2019 г. в размер на 212,09 лв., за м. 07.2020 г. - 121,57 лв., за м. 09.2020г. - 146.57 лв., за м. 12.2020 г. -

100.87 лв., за периодите от м. 01.2021 г. до м. 06.2021 г. - по 131,49 лв. и за м. 07.2021 г. - 142,46 лв., но този данък не е деклариран в подадените декларации обр. 6.

В РА е прието, че дружеството е подало декларации обр. 6, но в тях не е декларирано удържания данък по чл. 42 от ЗДДФЛ върху изплатените трудови възнаграждения за процесните периоди и е установен данък по чл. 42 от ЗДДФЛ в общ размер на 1 512,51 лв. за процесните периоди, през които са изплатени възнагражденията на работниците и служителите. За невнасяне на данъка по чл. 42 от ЗДДФЛ в законоустановения срок са определени лихви за забава. С РАПРА е установен данък по чл. 42 от ЗДДФЛ в общ размер на 1032,27 лв. за процесните периоди, през които са изплатени възнаграждения на работниците и служителите. За невнасяне на данъка по чл. 42 от ЗДДФЛ в законоустановения срок са определени лихви в размер на 382,15 лв.

В решението си директорът на дирекция „ОДОП“ С. е възприел изцяло доводите на органите по приходите, издали РА.

По искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), заключението по която е прието без възражения от страните. Вещото лице при преглед, счетоводна преценка, анализ, съпоставка и изчисления е установило, че не са представени първични документи за ел. онлайн търговия и по-специално за върнати суми по неосъществени сделки и за тях може да се съди само по суми с отрицателен знак в оборота по с/ка 411 „Клиенти“ в кореспонденция със с/ка 5031 „Разплащателна сметка в лева“. По счетоводни данни, извлечени от с/ка 411 „Клиенти“, аналитична партида 9997 в кореспонденция със с/ка 5031 „Разплащателна сметка в лв.“ на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, за периода м.12.2020г. до м.08.2021г. са отразени постъпления (изплатени суми от „СПИДИ“ ЕАД с произход от клиенти при осъществяване на електронна-онлайн търговия на стоки), общо в размер на 45479,58 лв. Видими са в партидата (9997) по с/ка 411, в кореспонденция със с/ка 5031 и суми с отрицателен знак, които се отъждествяват с върнати суми (по неосъществени сделки) на клиенти по банков път. Не се съпътстват от данни за кои пратки се отнасят и са общо в размер на 2712,51 лв. (по счетоводни данни). Получава се разлика продажби ел. (онлайн) търговия в размер на 42767,07 лв. в т.ч. ДДС 7127,85 лв. От него като се приспадне начислен ДДС за извършени продажби 443,55 лв., ще се яви за доначисляване ДДС за извършени продажби в размер на 6684,30 лв. С Ревизионен акт по делото са установени постъпления (изплатени суми от клиенти при осъществяване на онлайн търговия чрез „СПИДИ“ ЕАД), общо в размер 44992,61 лв. Върнати суми (по банков път) на клиенти 6014,41 лв. Разлика продажби ел. (онлайн) търговия 38978,20 лв., в т.ч. ДДС 6496,38 лв. След приспадане на начислен ДДС за извършени продажби 443,55 лв., се явява за доначисляване ДДС за извършени продажби, в размер на 6052, 83 лв.

Относно фактурите, издадени от доставчици „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД, „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД, „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД и „ПИК СТРОЙ 19“ ООД на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД вещото лице е установило, че като първични счетоводни документи по ЗСч и данъчни документи, в които данъкът е посочен на

отделен ред, се съдържат задължителни реквизити или минимално изискуема се информация по чл. 6, ал. 1 от ЗСч и чл. 114, ал. 1 от ЗДДС. По данни от Фискални бонове, копирани върху фактурите на доставчиците по делото, както и от счетоводните записвания по фактури, издадени от "ЕВРОСТРОЙ 20" ЕООД, "МОНТИ ФРУТ" ЕООД, "ЕВРОПАРТНЕРС 2000" ЕООД и "ПИК СТРОЙ 19" ООД на "РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ" ЕООД са отчетени плащания по касов път. Вещото лице е проследило осчетоводяването на процесните фактури при жалбоподателя и е приело, че относно счетоводствата на "ЕВРОСТРОЙ 20" ЕООД, "МОНТИ ФРУТ" ЕООД и "ЕВРОПАРТНЕРС 2000" ЕООД не са представени и по делото не се намират счетоводни данни в т.ч. оборотна ведомост, главна книга, извлечения от счетоводни регистри (с/ки) и др. счетоводни данни от негова отчетност, които да послужат за установяване на счетоводни записвания по фактурите при доставчика, а относно "ПИК СТРОЙ 19" ООД, въпреки представените и налични по делото счетоводни данни, тяхната недостатъчност е причина за невъзможност за установяване на счетоводни записвания по фактурите при доставчика.

Вещото лице е съпоставило данните от разчетно-платежните месечни ведомости и декларациите обр. 6 за процесиите периоди и е установило, че рекапитулацията показва, че данъчна основа (база) за облагане с данък е 15198,10 лв. Следващ се (дължим) данък по ЗДДФЛ е 1519,83 лв. Внесен е данък 487,56 лв. Сумата (данъкът) за довносяне е в размер на 1032,27 лв.

В приетото заключение по допусната допълнителна ССЕ е установено, че съпоставката на номерата на ФУ и ФП по документи (ФБ) с номерата на ФУ и ФП от регистрирани ЕКАФП по справки от ИМ на НАП показва, че Фискалните бонове към процесиите фактури, издадени от "ЕВРОСТРОЙ 20" ЕООД, "МОНТИ ФРУТ" ЕООД, "ЕВРОПАРТНЕРС 2000" ЕООД, "ПИК СТРОЙ 19" ЕООД на "РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ" ЕООД, са издадени от регистрирани фискални устройства на доставчиците, свързани с НАП.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите—негови издатели. Съгласно чл. 3 от 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 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. 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. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. 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. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5- годишния срок.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит. В мотивите на РА са обсъдени доводите и доказателствата, представени с възражението на жалбоподателя срещу РД и част пот тях са прието за основателни.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Относно съответствието с материалноправните разпоредби на закона съдът намира следното:

#### **Относно установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО:**

От събраните по делото доказателства, в т.ч. и заключението по допуснатата ССЕ, е установено, че по счетоводни данни, извлечени от разчетната с/ка 411 „Клиенти“, аналитична партида 9999 в кореспонденция със с/ка 5031 „Разплащателна сметка в лева“ на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, за периода м.01.2020г. до м.12.2020г. са отразени постъпления, изплатени суми от „СПИДИ“ АД с произход от клиенти при осъществяване на електронна - онлайн търговия на стоки, общо в размер на 34395,13 лв. Както е посочило и вещото

лице, не са видими счетоводни записвания в партидата (9999) по с/ка 411 в кореспонденция със с/ка 5031, за върнати суми на клиенти по банков път, които биха били взети по същите кореспондиращи счетоводни с/ки, с отрицателен знак. С РА са установени постъпления - изплатени суми от клиенти при осъществяване на онлайн търговия чрез „СПИДИ“ АД, общо в размер на 33983,83 лв., в т.ч. данъчна основа 28324,85 лв. Върнатите суми по банков път на клиенти са 5520,19 лв., в т.ч. данъчна основа 4600,16 лв. С протоколи за продажби чрез пощенски паричен превод са отчетени приходи от продажби чрез онлайн търговия общо в размер на 13108,26 лв. По счетоводни данни тяхното отражение е по с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ в кореспонденция с разчетната с/ка 411 „Клиенти“. В този размер са посочени приходите и по ревизионен акт. Има неотчетени с протокол и неосчетоводени приходи от продажби онлайн търговия, осъществявана чрез „СПИДИ“ ЕАД, за които по счетоводни данни са изплатени суми от „СПИДИ“ АД без ДДС в размер на 28324,85 лв. От тях се спадат отчетени приходи от онлайн продажби 13108,26 лв. и върнати суми на клиенти 4600,16 лв. без ДДС. Остават неотчетени приходи от продажби 10616,43 лв.

В чл. 78 от ЗКПО е предвидено, че при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Съгласно НСС 18 „Приходи“, т. 2 приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. Според т. 6.1, от НСС 18 продавачът следва да признае в счетоводството си приход от продажба на стоки, когато е прехвърлил на купувача съществени рискове и ползи от собствеността върху стоките; направените от него разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката могат да бъдат надеждно оценени; има вероятност за икономически ползи от сделката и сумата на прихода да може да бъде надеждно оценена.

В чл. **26 от Закона за счетоводството** (ЗСч) е предвидено, че позициите във финансовите отчети на предприятието следва да бъдат признати и оценени при спазване на принципа на начисляването, съгласно който приходите и разходите в предприятието се отразяват текущо в момента на възникването им, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства.

Следователно с отчетените приходи от продажби правилно на основание чл. 78 ЗКПО е коригиран счетоводният финансов резултат на жалбоподателя и законосъобразно са установени задължения за корпоративен данък в размер на 1061,60 лв. и лихви в размер на 256,51 лв.

Възражението в жалбата до съда, че следва да се отчете и връщането на стоките, за които са изплатени суми в брой при лично предаване на управителя на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД правилно не са кредитирани, нито от органите по приходите, издали обжалвания РА, нито от директора на дирекция „ОДОП“ – С.. Както посочва и вещото лице в ССЕ, не се установяват първични документи за върнати суми по неосъществени сделки.

### **Относно установените задължения по ЗДДС:**

Съгласно чл. 12, ал.1 ЗДДС Облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 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.6, ал.1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик.

От изложеното следва, че продажбите на обувки и дрехи са облагаеми доставки на стоки по смисъла на ЗДДС и за недекларираните продажби по реда на ЗДДС, платени чрез пощенски преводи от физически лица, е дължим ДДС.

Съгласно чл. 67 от ЗДДС размерът на данъка се определя, като данъчната основа се умножи по ставката на данъка. Когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в договорената цена. Данъкът се смята включен в обявената цена и когато се предлагат стоки - предмет на доставка на дребно, в търговската мрежа. Следователно с РА правилно е определен размерът на дължимия ДДС по неотчетените продажби на стоки чрез „СПИДИ“ АД и с РА законосъобразно е установен ДДС в размер на 6 054,83 лв. за периодите от м. 12.2020 г. до м. 08.2021 г., на основание чл. 86, ал. 2, чл. 25. ал. 3, т. 4 и ал. 6 от ЗДДС.

По изложените съображения обжалването и в тази част следва да бъде отхвърлено.

Относно отказания с РА **данъчен кредит**:

С РА е отказано право на данъчен кредит по:

- 24 бр. фактури, издадени от ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД с данъчна основа общо в размер на 182932,36 лв. и ДДС общо в размер на 36586,47 лв.;
- 19 бр. фактури, издадени от „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД с данъчна основа общо в размер на 145780,42 лв. и ДДС общо в размер на 29156,09 лв.;
- 3 фактури, издадени от „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД с данъчна основа общо в размер на 22163,00 лв. и ДДС общо в размер на 4432,60 лв. и
- 3 фактури, издадени от “Пик Строй 19“ ООД с данъчна основа общо в размер на 46135,00 лв. и ДДС общо в размер на 9227,00 лв.

Предмет на доставките са стоки - обувки, боти, пантофи, чехли, джапанки. Фактурите на доставчиците „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД и „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД се съпътстват от приемо-предавателни протоколи, в които се сочи, че доставчикът предава на купувача стоката, изрично упомената във фактурата (вписана с № и дата в протокола) и че, купувачът приема стоката (вписана в протокола като вид - обувки, боти, пантофи, чехли, джапанки). Количество от всеки вид не е вписано в протокола, но то не е включено във фактурата на доставчика. Съпътстващ документ се явява и пътен лист, в който има данни за товарен автомобил рег. №, водач, маршрут, пробег, гориво.

Във фактурите, издадени от доставчика „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД на

„РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД по делото, са фактурирани стоки по вид (обувки, чехли) и по количество, ед. цена и стойност от всеки вид, след което върху общата фактурната стойност (данъчна основа) е фактуриран (на отделен ред) ДДС и е получена общата фактурна стойност, която е отразена във фактурата на доставчика.

Фактурите са отразени в счетоводството на жалбоподателя, което е подробно описано в ССЕ. Отразяването им в счетоводството на доставчиците не се установява.

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 жалбоподателя, издадени от преките доставчици.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на облагаема доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

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 предпоставил 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. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Относно доставките на стоки, в случая се касае за доставка на родовоопределени вещи и собствеността на такива вещи, съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД се прехвърля чрез предаване или определяне по друг начин. Релевантно е да се установи, че получената от жалбоподателя стока е в изпълнение на престацията по договори

именно с установените преки доставчици. В тази връзка е необходимо да се изследва изпълнението на фактическия състав на чл. 6 от ЗДДС за процесните доставки от съответните доставчици.

Фактурите от доставчика „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД са придружени от приемо-предавателни протоколи, в които се сочи предаване - приемане на стоки, вписани по вид и количество. Фактурите са придружени с фискални бонове, за които от допълнителната ССЕ е установено, че са издадени от регистрирани фискални устройства на доставчиците, свързани с НАП. От ССЕ се установява, че в тях не се съдържат реквизити като наименование на стоката, код на данъчна група, количество и стойност по видове закупени стоки, каквито са включени в чл. 26, ал. 1, т. 7 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин. Единственият реквизит в тях, който се явява относим към изброените реквизити, е със съдържание: „Дпт 04“, или „Услуги“, или „Стоки“, или „СМР“, или „По фактура“ и е видим срещу сумата във ФБ. Има отделни фискални бонове, които не се намират по делото или са бледи и нечетливи.

Като частни документи приемо-предавателните протоколи, не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. При частните свидетелстващи документи, каквито са приемо-предавателните протоколи, защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото.

Предметът на фактурите е посочен общо – обувки, чехли и пр., макар и с представен брой и единична цена трудно може да бъде индивидуализиран. В приемо-предавателните протоколи не е дадена допълнителна информация, напротив в част от тях се препраща към фактурите, без описание на стоки, вид, количество и пр. В тях не е посочено място на предаване на стоките. Фактурите не са двустранно подписани и не могат да заместят документ за предаване на родово определените вещи. Липсват и доказателства, че доставчикът е разполагал с фактурираните стоки, за да може съответно да прехвърли собствеността върху тях на купувача. Не са представени категорични доказателства за транспорта на стоките. В представените към фактурите, издадени от „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД и „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД, пътни листове е посочено, че транспортът е извършен с МПС с рег. [рег.номер на МПС] от водача П. Ш., който при насрещната проверка, извършена в хода на ревизията отрича и декларира, че дружествата „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД и „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД не са му познати и не е извършил транспорт на стоки от тяхно име и за тяхна сметка, поради което съдът не кредитира така представените от жалбоподателя в хода на

ревизията частни документи.

От ревизираните дружества не са представени доказателства, че са разполагали със стоките, предмет на доставките, за тяхното съхранение и отразяването им в счетоводството на доставчиците. От значение е също, че в хода на ревизията е установено, че „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД и „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД не са отразили част от процесиите фактури в дневниците си за продажби за съответните периоди и че по данни от ИС на НАП няма данни за придобити стоки от процесиите доставчици.

Доказателствата за извършено плащане може да бъде само индиция за реалността на доставките, но в случая следва да се съобрази, че въпреки че от допълнителната ССЕ се установява, че фискалните бонове са издадени от регистрирани в НАП фискални устройства, то разплащането не е категорично доказано, тъй като боновете не съдържат реквизитите, предвидени в чл. 26, ал. 1, т. 7 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. .

Не е доказано и използване на фактурираните стоки в дейността на жалбоподателя. Последващата реализация на фактурираните стоки представлява косвено доказателство за реалността на доставката. В случая използването на стоките от конкретните доставки не може да бъде проследено и не се ангажираха доказателства в тази насока.

С изключение на ревизиите при особени случаи по чл.122 ДОПК, в кодекса няма изрични норми за определяне на доказателствената тежест в процеса, поради което намират приложение общите правила на доказване. Съгласно общия принцип на разпределение на доказателствената тежест в процеса, всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания, включително и реалността на доставката по процесните фактури. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени от посочения във фактурата доставчик. Съгласно чл.70, ал.5 от ЗДДС, не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Законът не съдържа легална дефиниция на понятието "неправомерно начислен данък". Общото правно тълкуване в най-широк смисъл е, че неправомерно е това начисляване на данък, което е извършено в нарушение на закона. Законите изисквания за начисляване са посочени в чл. 86, ал. 1 ЗДДС. Комплексният анализ на предпоставките за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, посочени по-горе, и основанията за отказ на такова право по чл. 70, ал. 5 ЗДДС показва, че неправомерното начисляване трябва а е свързано само с пряката доставка, по което се упражнява правото на данъчен кредит, че това неправомерно начисляване не предпоставя и не изисква установяване на произход на стоката, както и че то не е в зависимост от действия на доставчика, за които получателят няма как да узнае и няма задължение да знае, поради което

и не може да носи отговорност за тях.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице от изискванията по ЗДДС да установи наличие на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, първата от които е осъществяване на доставката на стока в случая. За признаване на правото на приспадане на данъчен кредит следва да е установено осъществяване на фактурираната доставка. В този смисъл е и решението на СЕС по дело C-152/02 и решение на СЕС по дело C-324/11. С това доказване страната в случая не се е справила. Т.е. не може да се приеме, че се касае до действия на доставчика, за които получателят трябва да отговаря, каквито са доводите на жалбоподателя или че администрацията е прехвърли върху данъчния субект собствените са задължения по осъществяване на контрол. Ако процесните доставки са извършени реално от посочения в тях доставчик, то както доставчикът, така и самият получател следва да притежават доказателства за това изпълнение. Наличието само на фактури не може да бъде доказателство за реалното изпълнение на доставките. За реалността на доставките винаги трябва да се представят достатъчно убедителни писмени доказателства по изпълнението им, каквито в случая липсват.

Действително, както нееднократно СЕС в своите решения подчертава, принципът на данъчния неутралитет изисква освобождаване от ДДС да се предостави, ако материалноправните изисквания са изпълнени, дори и ако данъчно-задължените лица са пропуснали някои формални изисквания. Същият този съд обаче приема, че това не е така само, ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства доказването по сигурен начин на изпълнението на материалноправните изисквания и самото данъчно задължено лице участва или според обективни факти се установи, че е било длъжно да знае, че участва в данъчна измама. В последната хипотеза СЕС приема, че лицето няма основание да се позовава на принципа на данъчния неутралитет. Следователно, от получателя по дадена доставка е оправдано да се иска да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които разумно могат да бъдат изисквани от него, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не води до участието му в данъчна измама. Т.е. ако лицето, въпреки че е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които разумно могат да бъдат изисквани от него, не може да предостави други писмени доказателства, за това че е придобил правото да се разпорежда като собственик с дадена стока, извън притежаваната от него фактура и данни за счетоводното ѝ отразяване, то правото му на данъчен кредит не може да бъде отказано, като в тези случаи казусът следва да намери своето разрешение съобразно решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11 на СЕС. Процесният случай обаче не е такъв.

С оглед на установените фактически данни съдът счита за обосновано заключението на органите по приходите за нереалност на фактурираните доставки. Не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, в резултат на което да се направи извод за реалност на доставката по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, с оглед на което законосъобразно е отказан данъчния кредит по

спорните фактури до размера на начисления по тях ДДС, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Позоваването в жалбата на практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) е неоснователно, тъй като основният спорен въпрос по делото е дали наистина са осъществени реални доставки на услугите от посочения доставчик, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит. Наличието на облагаема доставка е елемент от механизма на функциониране на данъка върху добавената стойност, поради което не може да бъде игнорирано доказването ѝ при разрешаване на спора относно наличието на право на приспадане на данъчен кредит.

Жалбоподателят цитира практика на СЕС в Л. - Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11., но в процесния случай няма противоречие с тази практика, защото правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на услуга, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност - чл. 8 във връзка с чл. 9, ал. 1 ЗДДС и чл. 24, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. С цитираното от жалбоподателя Решение на СЕС не се отрича необходимостта националният съдия да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това е изрично подчертано от СЕС в Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка."

В т. 63 и 64 от същото решение е посочено, че според практиката на Съда държавите членки следва да проверят декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, C-132/06, Сборник, стр. I-5457, точка 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело P. K., F., Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Сборник, стр. I-7639, точка 21). За тази цел Директива 2006/112, и по-конкретно член 242 от нея, задължава всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи.

Предвид изложеното, съдът намира, че изводът на приходната администрация за липса на доказателства, установяващи, че доставките на стоки са извършени от посочените доставчици се явява фактически и правно обоснован. Правилно и законосъобразно с процесния РА на жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит по спорните фактури, в резултат на което са определени и процесните фискални задължения, ведно с прилежащата им лихва за забава.

Относно установените с обжалвания РА **лихви** за неправомерно ползвания данъчен кредит от ревизираното лице по издадени фактури от „МОНТИ ФРУТ“ ЕООД, „ЕВРОСТРОЙ 20“ ЕООД, „ЕВРОПАРТНЕРС 2000“ ЕООД и „ПИК СТРОЙ

19“ ООД, коригиран по реда на чл. 79, ал. I от ЗДДС с РА №Р-22221022003446-091-001 от 16.05.2023 г., съответно за м. 11.2020 г. е определена лихва в размер на 1 167,08 лв., за м. 12.2020 г. - 522,95 лв., м. 01.2021 г. - 696,07 лв., за м. 02.2021 г. - 259,67 лв., за м. 03.2021 г. - 611,46 лв., за м. 05.2021 г. - 669,09 лв., за м. 06.2021 г. - 240,58 лв. и за м. 08.2021 г. - 203,87 лв. Съдът служебно установи, а и между страните не е налице спор, че с Решение № 2238 от 05.03.2025г, на ВАС по адм.д № 10575/2024г. е оставено в сила Решение № 12917 от 25.07.2024г. по адм.д № 10141/2023 на АССГ, с което е отхвърлена жалбата на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД срещу РА №Р-22221022003446-091-001 от 16.05.2023 г. Доколкото с РА №Р-22221022003446-091-001 от 16.05.2023 г. е установена главницата на ДДС, то законосъобразен се явява обжалвания в настоящето производство РА, с който са установени задълженията за лихви.

Правилно е определена и лихва в размер на 133,58 лв. за неправилно отразената фактура от „ТРАКС ВАИ ЕКСПОРТ“ЕООД за данъчен период м. 08.2021г., коригирана от жалбоподателя през м.06.2022г.

Относно установените задължения по **ЗДДФЛ**:

Данъчната основа за доходите от трудови правоотношения се формира по реда на чл. 24 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 24, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаемият доход от трудови правоотношения е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя. Годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения се формира по реда на чл. 25 от ЗДДФЛ, като облагаемият доход по чл. 24 от същия закон, придобит от данъчно задълженото лице през данъчната година, се намалява с удържаните от работодателя задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице, по реда на Кодекса за социално осигуряване и на Закона за здравното осигуряване, както и с внесените в чужбина задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице.

Авансовият данък се определя ежемесечно от работодателя или възложителя на базата на месечна данъчна основа, съгласно разпоредбите на чл. 42, ал. 1, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДФЛ, в размер съгласно чл. 42, ал. 4 от същия и се внася по реда на чл. 65, ал. 11 от ЗДДФЛ, считано от 01.01.2013 г. - до 25-то число на месеца следващ месеца на удържане.

Съгласно подадените от задълженото лице справки относно начислени и изплатени трудови възнаграждения същите са начислени в края на месеца, в който трудът е положен. Датите на изплащане на дължимите възнаграждения са в месеца, следващ месеца на начисляването им. Съгласно чл. 42, ал.5 от ЗДДФЛ данъкът по ал. 4 се удържа от работодателя при окончателното изплащане на облагаемия доход, начислен за съответния месец. Когато през съответния месец са направени само частични плащания за този или друг месец, работодателят внася данъка по ал. 4, определен върху brutния размер на сумата от частичните плащания.

Съгласно чл. 65, ал. 11 от ЗДДФЛ данъкът, който платецът на дохода е задължен да удържа по чл. 42, се внася до 25-то число на месеца, следващ месеца, през

който данъкът е удържан или през който са направени частичните плащания в случаите на чл. 42, ал. 6. Работодателят по основно трудово правоотношение внася данъка по чл. 49, ал. 5 в срок до 25 февруари на следващата година.

В чл. 3, ал. 3. т. 1 от Наредба № Н-18 от 29 декември 2005г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и самоосигуряващи се лица е регламентирано, че работодателите, осигурителите, техните клонове и подразделения подават декларация образец №6 в съответната компетентна териториална дирекция на НАП в срок до 25-то число на месеца, следващ месеца за който се отнасят данните, а когато с декларацията се подават данни само за дължимия данък по чл. 42 от ЗДДФЛ - в срок до 25-то число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан.

От събраните в хода на ревизията доказателства се установява, че дружеството жалбоподател е подало декларации обр. 6, но в тях не е декларирано удържания данък по чл. 42 от ЗДДФЛ върху изплатените трудови възнаграждения за процесиите периоди на служителите и работниците. При ревизията размерът на дължимия данък е определен въз основа на представени разчетно-платежни ведомости от жалбоподателя. Вещото лице по допуснатата ССЕ е съпоставило данните от разчетно-платежните месечни ведомости и декларациите обр. 6 за процесиите периоди и е установило начално салдо (задължения - удържан данък, невнесен по принадлежност) към 01.01.2020г. в размер на 6573,10 лв. по кредита на с/ката. Обороти (задължения - удържан данък) в размер на 1755,32 лв. Обороти по дебита на с/ката (внесен данък) в размер на 1398,19 лв. Крайно салдо (задължения - удържан данък, невнесен по принадлежност) към 31.12.2020г. в размер на 6930,23 лв. по кредита на с/ката. Състоянието на разчетите за данъци върху доходите на физическите лица за следващия отчетен период е както следва: Начално салдо (задължения - удържан данък, невнесен по принадлежност) към 01.01.2021г. в размер на 6930,23 лв. по кредита на с/ката. Обороти (задължения - удържан данък) в размер на 1693,67 лв. Обороти по дебита на с/ката (внесен данък) в размер на 577,03 лв. Крайно салдо (задължения - удържан данък, невнесен по принадлежност) към 31.12.2021г. в размер на 8046,87 лв. по кредита на с/ката (по счетоводни данни от дружеството). Начислените трудови възнаграждения на персонал по разчетно - платежните ведомости за заплатите (РПВ) и съпътстващите ги рекапитулации, за периодите по делото (в частта по ЗДДФЛ), са общо в размер на 15198,10 лв. Това е база за облагане с данък ДДФЛ (ДОД). Удържан е данък по чл. 42 от ЗДДФЛ в размер на 1519,83 лв. (10 %). Осчетоводен е данък по кредита на с/ка 454 „Разчети за данъци (върху доходите) на физическите лица“ в размер на 1519,05 лв. Деклариран е данък по чл. 42 от ЗДДФЛ в Декларации обр. 6, които се представиха като разпечатки от счетоводната програма (невходирани) в размер на 1512,51 лв. Деклариран е данък по чл. 42 от ЗДДФЛ в Декларации обр. 6, представени пред ТД на НАП, по данни от Справка от ИМ на НАП в размер на 586,10 лв. Дължим (удържан) е данък по РПВ и Рекапитулация в размер на

1519,83 лв. Внесен е данък ДДФЛ (ДОД) по чл. 42 от ЗДФЛ по банков път 487,56 лв. Остатъкът за внасяне по принадлежност възлиза на 1032,27 лв. В този размер е и установеният с РА и поправен с РАПРА №П-22221023185985-003-001 от 12.10.2023 г. данък върху доходите от трудовете и приравнени на тях правоотношения. Следователно обжалването и в тази част следва да бъде отхвърлено.

По изложените съображения РА е законосъобразен, поради което жалбата срещу него 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 6051,06 лева, определено съгласно чл.7, ал.2, т.4, вр. с чл. 8, ал.1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, LXV състав,

#### **РЕШИ :**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ ЕООД, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221023000009-091-001 / 25.09.2023г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт №П-22221023185985-003-001 от 12.10.2023 г., издадени от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1760/13.12.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който допълнително е установен корпоративен данък в размер на 1061,60 лв. и лихви в размер на 256,51 лв., данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения в размер на 1032,27 лв. и лихви в размер на 382,15 лв. и данък върху добавена стойност в размер на 47431,96 лв.и лихви в размер на 17348,78 лв.

ОСЪЖДА „РАЙВЪЛ ШУУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 6051,06 лв. (шест хиляди и петдесет и един лева и шест ст).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**Съдия:**