

РЕШЕНИЕ

№ 33592

гр. София, 15.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав, в
публично заседание на 16.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **3466** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Х. и Син“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя и едноличния собственик на капитала В. С. Х. с адрес [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220523002693-091-001/24.10.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (Р.) №П-22220523204863-003-001/02.11.2023г., издадени от В. А. В. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №79/17.01.2024г. за Директор на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП. С обжалвания административен акт за ревизираното лице са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 84 594,92 лв. и лихви за забава в размер на 10714,21лв. както и корпоративен данък в размер на 26 716,01 лв. и лихви за забава в размер на 1129,30лв.

В жалбата са изложени твърдения за неоснователност и незаконосъобразност на ревизионния акт, както и допуснати съществени процесуални нарушения при постановяването му. Твърди се игнориране от приходния орган на направените от страна на жалбоподателя възражения и приложени доказателства. По отношение сключените рамкови договори за доставки заявява, че същите на рамкови договори, поради което в тях липсват конкретни условия за количество, транспорт и неустойки и стоката съответно не е индивидуализирана по вид, чодел, количества и цена. Счита за голословно твърдението на НАП, че липсват реални доставки и че органите не са извършили всестранно, обективно и точно изследване на всички релевантни факти. Жалбоподателят твърди, че проверка е направена на неговите доставчици, но не и на неговата собствена дейност. Счита твърденията на данъчната администрация за данъчна измама за недоказани. Поради подробно развити фактически и правни съображения, от съда се иска отмяна

на ревизионния акт.

В съдебно заседание, редовно призован, жалбоподателят се представлява от адв. К., който поддържа жалбата. Моли съда да отмени постановеното решение по изложените съображения в жалбата. Претендира разноски. В дадения от съда срок представя писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП-С., редовно призован, в о.с.з. чрез процесуалния си представител юрк. Й., оспорва жалбата. Моли същата като неоснователна и недоказана да се отхвърли и съдът да потвърди РА като законосъобразен и правилен. Претендира разноски по списък съгласно наредбата за минималните възнаграждения.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, 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:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220523002693-020-001/09.05.2023 г., връчена на 18.05.2023 г. по електронен път, изменена със заповед за изменение на ЗВР №Р-22220523002693-020-002/17.08.2023 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.07.2021 г. до 31.03.2023 г. и за корпоративен данък за 2022 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в РД №Р-22220523002693-092-001/28.09.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в него констатации, което е прието от административния орган за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22220523002693-091-001/ 24.10.2023 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р. - ръководител на ревизията, връчен на 01.11.2023 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 84 594,92 лв., корпоративен данък в размер на 26 716,01 лв. и лихви за забава в общ размер на 11 843, 51 лв.

Корекциите в частта по ЗДДС касаят целия ревизиран период от м. 07.2021 г. до 03.2023 г., и са в резултат на:

- отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД с ЕИК 202733074 и „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в общ размер на 83 953,33 лв.

- отказано е правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 2 от ЗДДС и ал. 6, т. 1 от същия закон по фактури, издадени от „НС 1“ ООД с ЕИК[ЕИК] в общ размер на 33,80 лв. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС в периодите, в които фактурите са издадени с начислен данък върху добавената стойност.

- на основание чл. 124, ал. 5 от ЗДДС в ревизията е извършена корекция на ползвания кредит в общ размер на 607,79 лв. във връзка с неотразени кредитни известия, издадени от доставчици към жалбоподателя.

Издаден е Р. №П-22220523204863-003-001/02.11.2023 г., с който задълженията за корпоративен данък са намалени на 26 716,01 лева, както и лихвите за забава. Р. е връчен по електронен път на дружеството на дата 03.11.2023 г.

Допълнително установените задължения за корпоративен данък са в резултат на извършено увеличение на декларирания от дружеството финансов резултат за 2022 г. със сумата в общ размер на 267 160,00 лв. на изписаните стоки по фактурите, издадени от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП“ ЕООД и „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД.

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

На основание чл.37, ал.3, чл.53, чл.56, ал.1 от ДОПК до РЛ са изготвени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице/ИПДПОЗЛ/, в отговор, от дружеството са представени документи, описани в РД. С протокол №1950247/19.06.2023г е документиран преглед на първични счетоводни документи.

С Протокол №1950295/15.09.2023 г. към процесното ревизионно производство са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /П./ на „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД, приключила с Протокол №ПО-22220222057957-073-001 /23.11.2022 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани и насрещни проверки на основни доставчици на дружеството през процесиите периоди - „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЛСТОМ ТРАНСПОРТ“ С.А. клон България с ЕИК[ЕИК], „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи /П./, подробно описани на 9 - 18 от РД.

Установено е, че през ревизирия период дружеството извършва техническо обслужване и ремонт на автомобили.

I. В частта на установените задължения по ЗДДС:

Относно отказаното на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД, „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД и „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД:

Установено е, че „ХАДЖИГРУДЕВ И СИН“ ЕООД е приспаднал данъчен кредит по фактурирани доставки от горесцитираните дружества през ревизирия период, както следва:

- в размер на 82 129,17лв. по фактури, издадени от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД с предмет стоки — резервни части за автомобили /автостъкла/;
- в размер на 1 522,16 лв. по фактури, издадени от „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД с предмет стоки - резервни части за автомобили;
- в размер на 302,00 лв. по фактури, издадени от „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД с предмет стоки — резервни части за автомобили.

За установяване правомерността на приспадания от жалбоподателя данъчен кредит, на основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на горепосочените доставчици, резултатите от които са обективирани в П., подробно описани в констативната част на РД. Направените при проверките фактически констатации се свеждат до това, че изготвените до дружествата искания за представяне на документи и писмени обяснения са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, без в отговор на тях да са представени изисканите документи, справки и писмени обяснения.

Посочено е по отношение на конкретните доставчици, че са с прекратени регистрации по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, поради наличие на установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, т. е. във връзка с извършени данъчни нарушения. Констатирано е системно неизпълнение на задълженията съгласно данъчното и осигурително законодателство от страна на дружествата, вследствие на което са приети за налични задължения към републиканския бюджет в особено големи размери, формирани от декларираните, но невнесени данъци и задължителни осигурителни вноски, както и в резултат на извършени ревизии.

Относно наличието на кадрова обезпеченост, органите по приходите са констатирани, че за периода на спорните доставки единствено „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД има назначени две

лица по трудови правоотношения на длъжност продавач- консултант, за които обаче не са внасяни дължимите данъци и задължителни осигурителни вноски.

В РД е констатирано, че горецитираните дружества не притежават материално-техническа обезпеченост и от същите не са представени доказателства за наличието на активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки. Данни за наличие на притежавани от доставчиците имоти /търговски обекти, складове, офиси и др./ не са установени и при извършените справки в Имотен регистър на Агенцията по вписванията, както и данни за регистрирани транспортни средства. В дневниците за покупки на лицата, сочените като издатели на процесиите фактури, не са включени документи за направени разходи за наем, ел. енергия, вода, интернет, телефони и др., присъщи за дружества, извършващи стопанска дейност.

Установено е също и разминаване между отразените фактури в отчетните регистри на „ХАДЖИГРУДЕВ И СИН“ ЕООД, с тези на горецитираните доставчици. Така в отчетните регистри по ЗДДС, дневник продажби на „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД, фактурите издадени към жалбоподателя не са включени и дължимият данък не е начислен. Относно „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД и КАРОСЕРИЯ С.“ ЕООД е констатирано, че част от издадените фактури, описани в РД, не са отразени в дневниците за продажбите.

При извършените насрещни проверки от дружествата са изискани конкретни данни относно изпълнението на фактурираните доставки. В изготвените ИПДПОЗЛ са поставени въпроси относно транспортирането, как е осъществявано физическото предоставяне, от кого са осъществени товарно-разтоварните дейности, откъде и на какъв адрес са доставени стоките за „ХАДЖИГРУДЕВ И СИН“ ЕООД. Не са представени такива документи от сочените като издатели на фактурите дружества и от ревизираното лице. Липсват транспортни документи /товарителници, пътни листове/, стокови документи, спецификации, гаранционни документи, сертификати на производителя и други доказващи получаването, съхранението, последващото предаване на конкретните видове стоки /автостъкла, уплътнения и други части/ на получателя.

При така изложената фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че отразените от жалбоподателя фактури от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД, „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД и „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД не отразяват реално извършени доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС и във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „ХАДЖИГРУДЕВ И СИН“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 83 953,33 лв.

Относно отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „НС 1“ ООД е установено, че в отчетните регистри по ЗДДС, дневник за покупки са включени фактури, отразени в таблицата на стр.7 от РД, доколкото „НС 1“ ООД е с прекратена регистрация по ЗДДС в периодите, в които са били издадени фактурите, е начислен данък върху добавената стойност. Според приходните органи дружеството неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 33,80лв, с оглед на което на основание чл.68, ал.2 ЗДДС и чл.25, ал.2 от ЗДДС са коригирани декларираните резултати във връзка с неправомерно ползваното право на приспадане на данъчен кредит.

По повод корекцията на ползвания кредит във връзка с неотразени кредитни известия, издадени към „Хаджигрудев и син“ ЕООД, на основание чл.124, ал.5 ЗДДС в ревизията е извършена корекция на ползвания кредит в общ размер на 604, 79лв във връзка с неотразени кредитни известия, издадени от доставчици към жалбоподателя, описани от стр.7 до стр.9 на РД.

В частта на установените задължения по ЗКПО при ревизията е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение със сума в размер на 267 160,00лв, като допълнително с Р. е установен корпоративен данък за внасяне 26 716,00лв и лихва за забава 1129,30лв. В случая корекцията на счетоводния финансов резултат за 2022г е извършена на

основание чл.26, ал.2 ЗКПО във връзка с чл.10, ал.1 от ЗКПО със стойността на изписаните стоки по фактури, издадени от „Гласс Голд Груп ЕУ“ ЕООД и „Каросерия София“ ЕООД, за които ревизиращите са приели, че не са документално обосновани.

Жалбоподателят оспорва РА, като сочи, че липсват достатъчно доказателства, които да обосноват изводите на органите по приходите и че допълнително са представени доказателства, които не са обсъдени в РА.

Във връзка с горното е постановено Решение №79/17.01.2024 г. на директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, с което на основание чл.155, ал.1 във връзка с чл.155, ал.2 от ДОПК е потвърден изцяло Ревизионен акт (РА) №Р-22220523002693-091-001/24.10.2023г. и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (Р.) №П-22220523204863-003-001/02.11.2023г. За да постанови обжалваното решение, административният орган е приел следното:

От страна на органа по чл.152-155 ДОПК е направено заключение за недоказаност на извършването на реални доставки. Същото е мотивирано с аргумента, че получателят на доставките, ревизираното лице, не е успяло да докаже реалното осъществяване на доставките, предмет на процесните фактури. Счита се, че не са представени доказателства за наличието на конкретния вид и количество стока, обект на продажба, както и за съхранение, транспорт и предаване на същата. След анализ на всички представени и приобщени документи е формиран извод за липса на реално развили се търговски взаимоотношения между жалбоподателя и оспорените доставчици. С оглед спецификата на извършването на превоза на процесната стока, а именно автостъкла, е констатирана и липса на моторно превозно средство, специално оборудвано за превоз на стъкла. Прието е, че правилно с РА е установена липса на реално изпълнение на процесните доставки на стоки.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „НС 1“ ООД с потвърждаващото решение е прието, че не са изпълнени изискванията на закона, визирани в чл.25, ал.6 от ЗДДС, и не следва да бъде ползван данъчен кредит по фактури, издадени от лице, което няма регистрация по ЗДДС, поради което РА е потвърден в тази му част като правилен и законосъобразен. По отношение неотразените кредитни известия, издадени към жалбоподател е директор на дирекция ОДОП С. е приел, че не е изпълнено задължението, вменено в чл.124, ал.5 от ЗДДС, поради което РА е потвърден и в тази му част.

В частта на установените задължения по ЗКПО Директор дирекция ОДОП предвид липсата на реално изпълнени доставки по фактури, издадени от „Гласс Голд Груп ЕУ“ ЕООД и „Каросерия София“ ЕООД е потвърдил РА, аргументирайки се с това, че спорните фактури не отговарят на изискванията на чл.10, ал.1 ЗКПО и не следва да бъдат третираны като документално обосновани, защото същите документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално извършени между посочените във фактурите контрагенти.

В хода на настоящото съдебно производство е назначена и изготвена ССЕ, която да даде заключение по следните въпроси:

1. „Хаджигрудев и син“ ЕООД получавало ли е като доставки стъкла от „Гласс голд груп ЕУ“ ЕООД, „Авансис Травел“ ЕООД, „Каросерия София“ ЕООД и „Глас Голд Груп“ ЕООД с какви документи разполага дружеството свързани с тези доставки? Има ли налични стъкла? Къде са извършени доставките, къде се съхраняват стъклата?
2. Осъществявало ли е „Хаджигрудев и син“ ЕООД ремонт на стъкла на автомобили на клиенти на дружеството и с какви документи са отразени извършените дейности?
3. Отразени ли са в ревизионния акт представените от „Хаджигрудев и син“ ЕООД документи и взети ли са те предвид при изготвянето му и изчисление на задълженията на „Хаджигрудев и син“ ЕООД?

4. Като се вземе предвид наличните в счетоводството на „Хаджигрудев и син“ ЕООД документи, както и представените от същото доказателства при възражението срещу Ревизионния доклад и в съдебно заседание такива, вещото лице да направи изчисления и да посочи какъв би бил размера на задълженията на „Хаджигрудев и син“ ЕООД за ДДС и корпоративен данък?

Експертизата дава следните отговори на така поставените по-горе въпроси:

1. Вещото лице установява, че по отношение на доставените стъкла от „Гласс голд груп ЕУ“ ЕООД и „Глас Голд Груп“ ЕООД към всяка една фактура е наличен приемо-предавателен протокол, в който е посочено броя автостъкла, които са били предмет на доставка. В приемо-предавателните протоколи липсва спецификация като вид, размер и др. по отношение на доставеното автостъкло. По отношение на доставките то „Адванс травел“ ЕООД и „Каросерия София“ ЕООД в дружеството са налични единствено фактури. При извършена проверка в производствената база на дружеството, находища се в [населено място], кв. О., [улица] вещото лице установява, че в дружеството са налични различни видове автостъкла, но с оглед на това, че в периода, касаещ доставките 2021г - 2023 г. сметка 303 „Стоки“ не е водена аналитично и/или хронологично вещото лице не може да установи дали и каква част от стъклата, които понастоящем се съхраняват в дружеството, са от „Гласс голд груп ЕУ“ ЕООД и „Глас Голд Груп“ ЕООД. Към делото е приложен инвентаризационен опис от 2022 г. за проверка на складовите наличности от стоки, но в същите автостъклата са посочени по вид /челно, задно, странично/ и за какъв тип МПС или ППС са предназначени, а никъде в наличните документи от този период /фактури, приемо-предавателни протокил/ няма такова разграничение.

2. От анализа на документите и счетоводни регистри вещото лице установява, че дружеството е осъществявало ремонт на автомобили, вкл. и смяна на автостъкла. Към делото са приложени фактури към клиенти, в представените счетоводни регистри същите са осчетоводени по сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“.

3. От анализа на документите по делото вещото лице установява, че представените от „Хаджигрудев и син“ ЕООД документи са били разгледани и анализирани от ревизиращия екип, но не са взети предвид при изготвянето на ревизионния доклад, респ. ревизионния акт и при изчисление на задълженията на дружеството. Мотивите на ревизиращия екип са били свързани с това, че в хода на проверката не е доказано, че има реално изпълнение на договорените доставки на стоки/ материали, въпреки съставените документи /фактури и приемо-предавателни протоколи/.

4. Вещото лице е направило корекция на установения ДДС за внасяне в Ревизионния доклад и Ревизионния акт за отделните периоди от 2021 - 2023 г. в случай, че се вземат предвид представените фактури и приемо-предавателни протоколи, касаещи закупени стоки от Гласс голд груп ЕУ ЕООД и Гласс голд груп ЕООД.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл.156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост

на ревизионния акт включва преценка, дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА. Атакуваният Ревизионен акт (РА) №Р-22220523002693-091-001/24.10.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (Р.) №П-22220523204863-003-001/02.11.2023г., е издаден от компетентни органи по приходите – В. А. В. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП /л.16-л.17гръб/ и Н. Ц. Р. - ръководител на ревизията, по силата на ЗВР №Р-22220523002693-020-001/09.05.2023 г. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени на хартиен носител (л. 137-152). Потвърждаващото Решение №79/17.01.2024г в производството по чл.152-155 ДОПК е издадено от Д. Х. К. – зам.директор на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП – оправомощен съгласно Заповед №3ЦУ-ОПР-16/09.06.2023г и Заповед № 54/12.01.2024г. на изпълнителния директор на НАП /л.14-15/. Следователно Решение №79/17.01.2024г е издадено от компетентен орган в развилото се производство по чл.152, ал.2 ДОПК.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна допълнително установените задължения. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД №Р-22220523002693-092-001/28.09.2023 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на ЗВР №Р-22220523002693-020-001/09.05.2023 г. от В. А. В. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., оправомощена по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК да възлага ревизии със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. ЗВР има задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения и ревизираните периоди, даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК. ЗВР №Р-22220523002693-020-001/09.05.2023 г. е връчена на жалбоподателя на 18.05.2023 г. Със ЗИЗВР №Р-22220523002693-020-002/17.08.2023 г., е определен нов срок за извършването на ревизията. В рамките на ревизията от проверявания субект са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет. Инициирани са насрещни проверки по чл. 45, ал. 1 ДОПК, като П. с приложенията са приобщени по преписката. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със ЗИЗВР №Р-22220523002693-020-

002/17.08.2023 г. срок.

За резултатите от ревизията е съставен РД №Р-22220523002693-092-001/28.09.2023 г., чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

ПО ЗДДС:

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество- възникване на право на данъчен кредит по конкретните фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт- наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, служещ за фактура. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка налице ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга.

От събраните по делото доказателства се установява притежаването на данъчен документ /фактури/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици, което се потвърждава и от заключението на вещното лице по изготвената ССЕ.

Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставката е доказана, само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата като частен свидетелстващ документ, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените във фактурата стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването

на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

По отношение на отделните спорни доставчици се налагат следните изводи:

Предметът на дейност на дружеството жалбоподател е монтаж на панорамни автостъкла на камиони, автобуси, микробуси и пътно-строителни машини, както и специализиран ремонт и поддръжка на автобуси, камиони и тежки машини. Касателно тази дейност „Х. и Син“ ЕООД е ползвало право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД, „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД и „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД, с предмет стоки, резервни части за автомобили, през ревизирания период, от м.07.2021 г. до м.03.2023 г., както следва:

- в размер на 82 129,17 лв. по фактури, издадени от „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД с предмет стоки — резервни части за автомобили /автостъкла/;
- в размер на 1 522,16 лв. по фактури, издадени от „АДВАНСИС ТРАВЕЛ“ ЕООД с предмет стоки - резервни части за автомобили;
- в размер на 302,00 лв. по фактури, издадени от „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД с предмет стоки — резервни части за автомобили.

От доказателствата по делото, включително и от ССчЕ, се установи, че към фактурите от „Гласс голд груп ЕУ“ ЕООД и „Глас Голд Груп“ ЕООД са налични приемно-предавателни протоколи, в които е посочен броя автостъкла, които са били предмет на доставка, но в тях липсва спецификация като вид, размер и др. по отношение на доставеното автостъкло. По отношение на доставките то „Адванс травел“ ЕООД и „Каросерия София“ ЕООД в дружеството са налични единствено фактури, без други съпътстващи документи.

В производствената база на дружеството при извършена проверка на място са установени различни видове автостъкла, но с оглед начина на осчетоводяване в периода, касаещ доставките 2021 - 2023 г., сметка 303 „Стоки“ не е водена аналитично и/или хронологично, не може да установи дали и каква част от стъклата, които понастоящем се съхраняват в дружеството са от „Гласс голд груп ЕУ“ ЕООД и „Глас Голд Груп“ ЕООД, тъй като за ревизираните периоди жалбоподател е ползвал и други доставчици за покупка на стоки/материали.

Описанието на автостъклата в инвентаризационен опис от 2022 г. съдържа описание по вид /челно, задно, странично/ и за какъв тип МПС или ППС са предназначени, но никъде в наличните документи от този период /фактури относно доставчик „Каросерия София“ ЕООД и „Адвансис Травел“ ЕООД, съответно фактури и приемно-предавателни протоколи от доставчик Глас Голд Груп ЕУ ЕООД/ Гласс Голд Груп“ ЕООД/ няма такова разграничение. Горното се подкрепя от експертното заключение, което се кредитира от настоящия състав.

В хода на ревизионното производство от дружествата са изискани документи и обяснения, каквито не са представени. Същите са с прекратени регистрации по ЗДДС по инициатива на приходния орган поради извършени данъчни нарушения, при обстоятелства по чл. 176 ЗДДС.

В случая, правнорелевантни за установяване изпълнението на доставките на стоки са доказателствата за наличност на същите тези стоки в патримониума на доставчика, прехвърлянето на собствеността им в патримониума на получателя и свързаните с това

доказателства за наличие на складова база за съхранение, транспортиране и предаване. В тази връзка по делото не е доказана възможността доставчикът да изпълни доставката, т.е. наличието на конкретния вид и количество стока, обект на продажба, както и за съхранение, транспорт и предаване на същата. Такива доказателства не са представени, както от ревизираното лице, така и от прекия доставчик, респ. предходни доставчици.

Съгласно чл. 24, ал. 2 ЗЗД, собствеността върху родовоопределени вещи се прехвърля щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Съгласно практиката на Върховния административен съд, при доставка на стоки, тяхното отделяне и ограничаване от другите вещи от същия род се постига чрез издаване на документи, удостоверяващи тяхното реално приемо- предаване между доставчик и клиент. От наличните по преписката доказателства обаче е видно, че както жалбоподателят, така и преките доставчици не са представили такива документи, удостоверяващи реалното изпълнение и предаване на стоките по спорните доставки. В случая към нито една от спорните фактури, документиращи доставки на стоки от ревизираните доставчици няма приложен документ, с който да се удостовери конкретна, изрично описана и индивидуализирана стока, чиято собственост да е фактически прехвърлена от продавача на купувача. Наличното описание в инвентаризационния опис не може да бъде съпоставено с фактурите и ППП, тъй като в същите такова липсва.

Така за доставчиците „Адвансис Травел“ ЕООД и „Каросерия С.“ за реалността на доставките са представени единствено фактури, без приемо-предавателни протоколи. На Адвансис Т. ЕООД е връчено искане за представяне документи от дата 01.06.2023г, като дружеството не е представило документи. Извършена е проверка в ТР при АВ и е установено, че началната регистрация е 13.09.2013г със съдружници С.А. и Д. В. с равен дял на капитала-25лв, който капитал в последствие през 2017г е прехвърлен изцяло на В., а през 2021г е прехвърлен на друго лице –Д.Г.. Също така регистрацията по ЗДДС от 04.10.21г е прекратена на 08.03.2022 поради наличие на обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Повторно дружеството е регистрирано по ЗДДС на 24.03.2023г, дружеството от м.03.2022г подава нулеви дневници за продажби и покупки и справки декларации по ЗДДС, няма наети лица по трудови правоотношения след 2014г. на Адвансис Т. ЕООД е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства по ЗДДС, приключила с протокол №ПО-22220222057957-073-001/23.11.22г и е установено, че предмет на дейност е извършване на консултантски и посреднически услуги в сферата на туризма, няма назначени лица на трудови правоотношение, регистрирани са четири бр. ЕКАФП в обекти-офис, находящи се в [населено място] –офис и бар „Х. ленд“ на адреси в [населено място] и [населено място] гора, [община]. За периода м.03.2022г-м.10.22г. Следователно правилен и законосъобразен е извода на ревизиращите органи, че реално доставки на стоки по фактурите от този доставчик не са осъществени – липсват документи, че този доставчик притежава стока по вид и количество и че те след индивидуализирането им са прехвърлили собствеността на жалбоподателя. Освен това доставчикът не е доказал наличие на обект, от който да извърши продажбите, нито начина на транспортирането на стоките. Както е посочило и вещото лице липсата на аналитична отчетност на стоките, отчитаща входящи и изходящи количества води до невъзможност да се установи тяхното

движение чрез наличието на надлежна одитна страна. В този смисъл е и практиката на СЕС, като в свои решения е подчертавано, че подробно водената счетоводна отчетност, даваща възможност за осъществяване на данъчен контрол, е гаранция срещу злоупотребата с право.

Аналогично по отношение доставките от „Каросерия София“ ЕООД – за доказване реалност на доставката са представени единствено фактури от жалбоподателя. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221023127050-040-001/04.07.2023г, като не са представени документи. След справка в ТР при АВ е установено, че дружеството е вписано на 12.03.20г със собственик А.Г. Б. с капитал 100лв, като е било регистрирано по ЗДДС от 19.03.20г до 30.11.22г, в последствие дерегистрирано поради установени обстоятелства по чл.176 ЗДДС. Констатирано е, че няма обект за извършване на дейност, не декларира конкретна извършвана дейност и за периода на издаване на фактурите няма наети лица по трудови правоотношения. Фактурите и фискалните бонове, представени от жалбоподателя са за платени суми в рбой, възлизащи на обща стойност 1812лв на адрес в [населено място]. С оглед горното обосновано и тук е прието от ревизиращите органи, че само наличието на данъчен документ, който формално съдържа изискващите се от закона реквизити, не обосновава право на приспадане на данъчен кредит и тук важи изложеното по-горе, че липсват доказателства за извършени доставки и фактурите са издадени от този доставчик макар привидно да отразяват реална сделка, всъщност са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка и фактурите не отразяват реални доставки.

По отношение фактурите с доставчик Гласс Голд Груп ЕУ ЕООД: ревизиращите с ИПДПОЗЛ №П-22221923103650-040-001/01.06.23г са изискали от този доставчик представяне на документи, същото е връчено по реда на чл.32 ДОПК, като документи не са представени. Извършена е проверка в информационната система на НАП относно дружеството и е установено, че е регистрирано на 21.07.16г със събственик Г.М. А. с капитал 5лв, който е прехвърлен на И. Реджев на 02.08.17г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 21.07.21г, като е дерегистрирано поради установени обстоятелства по чл.176 ЗДДС. Този доставчик няма деклариран обект за извършване на дейност и за периода на издадените фактури има между 2 или три наети лица по трудово правоотношение на длъжност продавач-консултант, шофьор лек автомобил и монтажник, като начислените данъчни и осигурителни задължения не са внасяни. От страна на жалбоподател са представени копия от фактурите, в които за вид стока е посочено „автостъкла“ и брой, фискални бонове за платен в брой суми по фактури, издадени през 2021г общо 64480лв, през 2022-общо 319440лв и през 2023г общо 108855лв на адреса, отговарящ на регистрирания ЕКАФП, договор за покупко продажба 015-19/06.11.19г с продавач Гласс Голд Груп ЕУ ЕООД и купувач жалбоподателя за периодични покупки на стоки от номенклатурата на продавача със срок 31.12.22г. В. договор не съдържа конкретни клаузи за количества, транспорт, неустойки при неизпълнение и др. В него липсва информация, индивидуализираща вида на автостъклата, модел, количество, цена. Аналогично и по представен договор №011-22/10.06.22г с продавач Автостъкла Гласс Голд Груп ЕУ и купувач жалбоподател за периодични покупки на стоки от номенклатурата на продаваща със срок 31.12.24г, като и в него липсват клаузи за количества, транспорт, неустойки при неизпълнение, не са индивидуализирани стоките по вид, количество, модел и цена. С

възражението по РД жалбоподател е представил спецификации на продукти и изделия, фактури, риемо предавателни протоколи по доставките на автостъкла от Гласс Голд Груп ЕУ ЕООД, но както е отбелязано и от вещото лице в тях няма спецификация на автостъклана – липсват размери, марки, модели и други данни, от които обективно да е възможно да се приеме, че с риемо-предаването е извършена индивидуализация на доставените стъкла. Неоснователно с жалбата се твърди, че това са рамкови договори, поради което в последствие е извършвана индивидуализацията на стоките по всяка конкретна доставка. Наличието на рамкови договори само по себе си не може да докаже индивидуализацията на доставените стъкла, още повече че в тях липсват и други съществени клаузи като начина на превозване на стоките, за чия сметка се извършва с какъв транспорт, къде се извършва риемо-предаването на стоките, отговорност и санкции при неизпълнение и др. Пред съда са представени ППП, които са подписани от лицата, които са извършили риемо-предаването, като в тях единствено е посочено количеството на продадените автостъкла. Предвид липсата на индивидуализация на вещите, и при отчитане, че за периода жалбоподател е ползвал и други доставчици и липсата на хронологично и/или аналитично движение от сметка 301/сметка 303, е невъзможно да се установи по какъв начин са били осчетоводавани, респ. изписвани вложените материали и стоки, които са били закупени, респ. впоследствие вложени при извършването на ремонтни услуги. И тук не са представени доказателства както от жалбоподател, така и от доставчик, от които по безспорен начин да е възможно да се установи, че доставчикът е имъл възможност да изпълни доставката, конкретен вид, количество стока, обект на продажба, както и съхранение, транспорт и предаване на стоката. Доколкото предмет на доставка касаят продажби на стоки, то е следвало да се ангажират доказателства за наличност на стоката в патримониума на доставчик, прехвърлянето на собствеността в патримониума на жалбоподател и свързаните с това доказателства за наличие на складова база за съхранение, транспортиране и предаване. Предвид липсата на индивидуализация на обекта, на който се е осъществило предаването, остава неизяснено и как стоките са транспортирани – за чия сметка. Автостъклата предполагат доставчик или получател да разполагат със специално оборудвано МПС, с което да е възможно транспортирането им, а данни за наличието на такова при този доставчик липсват. Правилен и съобразен с установените факти е извода на ревизиращите, че реално доставка на стоки по спорните фактури от този доставчик не са осъществени, липсват доказателства, че доставчик е притежавал стоката по вид и количество и е прехвърлил собствеността на жалбоподателя, няма доказателства, които да установят реалното физическо съществуване на фактурираните стоки, които да бъдат конкретно индивидуализирани по вид, марка, размери и др., съответно нейното предаване на получател.

За всеки един от спорните доставчици липсват данни и доказателства относно транспортирането, физическото предоставяне на стоките, за мястото на товарене и разтоварване. Предвид обстоятелството, че са фактурирани стоки, автостъкла, заради техническите им характеристики и специфика при транспортиране, е необходимо ангажиране на доказателства за наличие на съответното транспортно средство, специално пригодено за транспортирането на точно този вид стока. Липсат доказателства и за това

дали и кои лица са участвали във фактическото предаване на стоката, в кой обект се е осъществило и за чия сметка е било, дали на продавача или на купувача.

Съдът счита, че дружеството- жалбоподател е било длъжно да положи дължимата грижа на добър търговец по смисъла на чл.302 ТЗ за оформяне на отношенията си с посочените по- горе доставчици по начин, който предоставя възможност, по несъмнен и категоричен начин да се установи реалността на доставките на процесните стоки – като реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, полученото от доставчика възнаграждение да представлява действителната равностойност на доставената стока, при наличие на пряка връзка между доставената стока и получената насрещна престация. В случая от страна на жалбоподателя не са недоказани визираните предпоставки, което влече неблагоприятния за него резултат от непризнаване на претендираното право на данъчен кредит. Не се споделят доводите в жалбата, че представените с възражението по РД писмени доказателства не са взети предвид и не са обсъждани при издаването на РА, което съставлява съществено процесуално нарушение. Видно от заключението на въпрос №3 от експертното заключение вещото лице установява, че представените документи са били разгледани и анализирани от ревизиращия екип, същите не са взети предвид при изготвяне на ревизионния доклад, респ. РА и при изчисление на задълженията на дружеството, тъй като в хода на проверката не е доказано, че има реално изпълнение на договорените доставки на стоки/материали.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав намира, че не се доказва, че съставените данъчни документи отразяват реални стопански операции, което навежда на извод, че на ревизираното лице му е било известно участието му във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, както правилно е приел решаващият административен орган.

По отношение откано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „НС 1“ ООД- установено е, че в отчетните регистри по ЗДДС, дневник за покупки на „Х. и син“ ЕООД са включени фактури, фигуриращи на стр.7 от РД. След като дружеството „НС1“ ООД е с прекратена регистрация по ЗДДС в периодите, в които са издадени фактурите с начислен ДДС, то правилно е прието, че жалбоподател неправомерно е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 33,80лв, като на основание чл.68, ал.2 от ЗДДС и чл.25, ал.2 от ЗДДС са коригирани декларираните резултати във връзка с неправомерно ползвано право на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл.68, ал.2 от ЗДДС право на данъчен кредит възниква когато подлежащият на приспадане данък става изискуем, а съгласно чл.25, ал.6 от с.з. данъкът за облагаемите доставки става изискуем на датата на данъчното събитие на доставките и за регистрираното лице възниква задължение да го начисли. След като не са изпълнени изискванията на закона, не следва да бъде ползван данъчен кредит по фактури, чийто издател няма регистрация по ЗДДС. Предвид изложеното РА следва да бъде потвърден като правилен и законосъобразен и в тази му част.

Данъчните органи са извършили корекция на ползвания данъчен кредит във връзка с неотразени кредитни известия, издадени към „Хаджигрудев и Син“ ЕООД. Както правилно е посочил решаващия административен орган на основание чл.124, ал.5 ЗДДС в

ревизията е извършена корекция на ползвания кредит в общ размер на 607,79лв във връзка с неотразени кредитни известия, издадени от доставчици към жалбоподател, описани на стр.7-стр.9 от РД. Съгласно чл.124, ал.5 ЗДДС независимо от ал.4, регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него КИ в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени, включително издадени от лица, на които е прекратена регистрацията по ЗДДС. П. горното РА като законосъобразен и правилен следва да бъде потвърден и в тази му част.

ПО ЗКПО:

Спорът в тази част се свежда до това правилно ли с РА е увеличен финансовия резултат на жалбоподателя за данъчен период - 2022 г. Със сумата от 267 160, 00 лв., као са установени допълнителни задължения по ЗКПО в общ размер на 26 716,00 лева, ведно с лихва за забава в размер на 1 129,30 лева.

Съгласно разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО, за да бъде признат като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, следва да са налице две кумулативно изпълнени изисквания: да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон; този документ да отразява вярно стопанската операция. В конкретния случай, спорните разходи не могат да бъдат третираны като документално обосновани, тъй като в хода на ревизията е доказано, че издадените фактури документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално извършени между посочените във фактурите контрагенти.

В случая, липсата на реалност по спорните доставки от посочените доставчици в частта по ЗДДС влече преобразуване на деклариания финансов резултат по реда на ЗКПО за 2022 г. Предвид това съдът намира, че в случая правилно органите по приходите са приложили чл. 26, т. 2 и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО при увеличението на счетоводния финансов резултат със стойността на отчетните разходи по фактурираните доставки от посочените доставчици - „ГЛАСС ГОЛД ГРУП ЕУ“ ЕООД и „КАРОСЕРИЯ СОФИЯ“ ЕООД, за които е прието, че не са документално обосновани.

С оглед изложеното съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, в размер на 9576,18 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, вр. чл.7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за възнаграждения за адвокатската работа.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 67-ми състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Х. и Син“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220523002693-091-001/24.10.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (Р.) №П-22220523204863-003-001/02.11.2023г., издадени от В. А. В. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №79/17.01.2024г. за Директор на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 84 594,92 лв. и лихви за забава в размер на 1129,30лв и корпоративен данък в размер на 26 716,01 лв. и лихви за забава в

размер на 1129,30 лв.

ОСЪЖДА „Х. и Син“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика „С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 9576,18 лева /девет хиляди петстотин седемдесет и шест лева и осемнадесет стотинки/.

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

СЪДИЯ: