

РЕШЕНИЕ

№ 40984

гр. София, 21.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в
публично заседание на 22.05.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **8005** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на "Рила консулт" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ет.1, ап.3, ЕИК по Булстат:[ЕИК], представлявано от управителя Н. Ш., против Ревизионен акт № Р-22221020007558-091-001/10.02.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на дружеството-жалбоподател задължения за данък върху добавената стойност вследствие на отказано право на данъчен кредит в размер на 169 602,49 лв. за данъчен период м.декември 2014 г., ведно с лихва от 121 780 лв., както и за корпоративен данък за 2014 г. в размер на 84 801,25 лв. и лихва от 59 097,68 лв.

В жалбата са изложени доводи за нищожност и незаконосъобразност на издадения акт, подробно развити от подателя й. Жалбоподателят поддържа, че ревизионното производство по отношение на задълженията за корпоративен данък за 2014 г. и ДДС за данъчен период м.12.2014 г. е образувано след изтичането на преклузивния срок по чл. 109, ал. 1 ДОПК. Сочи, че макар ЗВР № Р-22221020007558-020-001 да е издадена на 07.12.2020 г., същата му е връчена на 05.01.2021 г., когато 5-годишният срок за образуване на производство за установяване на указаните задължения е изтекъл. На това основание претендира нищожност на РА. Излага и доводи, свързани с погасителната давност по чл.171 и сл. ДОПК. По същество оспорва изводите на органите по приходите, че доставките по фактури, издадени от "Екобултрейд" ЕООД, "Екобул метал" ЕООД и "Централно европейска брокерска компания" ЕООД, не са действително осъществени. Поддържа,

че при ревизията не са обсъдени в тяхната съвкупност представените първични счетоводни документи, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, доказателствата относно счетоводното отразяване на операциите, движението на стоките и последващата им реализация. Твърди, че стоките, закупени от "Екобултрейд" ЕООД и "Екобул метал" ЕООД, са заведени по сметка 304-Стоки и впоследствие са реализирани, като съответните приходи от продажбата им са отчетени от дружеството. По отношение на "Централно европейска брокерска компания" ЕООД поддържа, че органите по приходите неправилно са изследвали отношенията между страните като доставки на стоки, докато процесните фактури са издадени за комисионно възнаграждение във връзка с продажбата на арматурно желязо. Оспорва и извършеното за целите на ЗКПО увеличение на счетоводния финансов резултат за 2014 г. със сумата 848 012,51 лв. Сочи, че придобитите стоки са били счетоводно заведени, а стойността им е участвала във финансовия резултат при последващата реализация, поради което приемането на приходите от последващите продажби, едновременно с непризнаването на свързаните с тях разходи, води до неправилно определяне на данъчния финансов резултат. Исква отмяна на РА и присъждане на направените по делото разноски. В с.з. дружеството-жалбоподател се представлява от управителя Н. Ш., който поддържа жалбата, моли РА да бъде обявен за нищожен, алтернативно – да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение, тъй като е юрисконсулт на дружеството. Представя писмена защита с развити подрони съображения.

Ответникът - Директорът на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юк.П. оспорва жалбата и поддържа моли съд да я отхвърли като неоснователна и недоказана, а ревизионния акт намира за валиден и законосъобразен акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки с развити подрони съображения.

Административен съд - София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, събраните в хода на съдебното производство доказателства, заключенията на вещите лица, доводите и становищата на страните и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта, намери следното:

Жалбата е процесуално допустима. РА е обжалван по административен ред пред Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С., който не се е произнесъл в срока по чл.155, ал.1 ДОПК. Съгласно чл.156, ал.4 ДОПК непроизнасянето на решаващия орган в този срок се смята за потвърждение на ревизионния акт. Жалбата до съда е подадена в едномесечния срок от мълчаливото потвърждаване на акта, от адресата на акт, за когото е налице правен интерес от оспорването.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221020007558-020-001/07.12.2020 г., издадена от Х. Б. М., Началник сектор "Ревизии" в отдел "Ревизии" към дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за корпоративен данък за периода от 2014 г. до 2019 г. и за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.декември 2019 г. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 05.01.2021 г., като е определено ревизията да бъде извършена в срок от 3 месеца от връчването ѝ. За ревизиращи органи са определени Б. К. С. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и М. П. Г. – гл.инспектор по приходите. ЗВР е изменена със ЗИЗВР № Р-22221020007558-020-002/29.03.2021 г., с която срокът за извършване на ревизията е удължен до 04.06.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221020007558-092-

001/01.12.2021 г., връчен по електронен път на 15.12.2021 г. Срещу констатациите в РД е подадено възражение с вх. № 53-00-260/31.01.2022 г. (находящо се в прил.1 по делото), към което не са приложени доказателства.

Въз основа на РД е издаден обжалваният Ревизионен акт № Р-22221020007558-091-001/10.02.2022 г. от Х. Б. М., Началник сектор "Ревизии" в отдел "Ревизии" към дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. - орган, възложил ревизията; и Б. К. С. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. и ръководител на ревизията.

В хода на ревизията са извършени действия по събиране и проверка на доказателства, изискани са документи и писмени обяснения от ревизираното лице, извършени са е насрещни проверки на доставчици и са приобщени доказателства, събрани при предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № П-22221020009412-073-001/30.11.2020 г. (прил.3, с.195).

При ревизията е установено, че през ревизираните периоди жалбоподателят е извършвал счетоводни услуги, консултантска дейност в областта на управлението, както и дейности по мониторинг и отчитане на инфраструктурни и други проекти. Дружеството води двустранно счетоводство, не са констатирани нарушения на приложимото счетоводно законодателство.

При ревизията са направени следните констатации:

I. По ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит както следва:

1. В размер на 56 352,51 лв. по следните фактури с предмет "продажба на стоки съгласно приемо-предавателен протокол", издадени през м.12.2014 г. от "Екобултрейд" ЕООД (прил.3, с.353-359, прил.4, 414-444): № 11...09/23.12.2014 г., № 11...10/23.12.2014 г., № 11...11/23.12.2014 г., № 11...12/23.12.2014 г., № 11...13/23.12.2014 г., № 11...14/23.12.2014 г., № 11...15/23.12.2014 г., № 11...16/29.12.2014 г., № 11...17/29.12.2014 г., № 11...18/29.12.2014 г., № 11...19/29.12.2014 г., № 11...20/29.12.2014 г., № 11...21/29.12.2014 г., № 11...22/29.12.2014 г., № 11...23/29.12.2014 г., № 11...24/30.12.2014 г., № 11...25/30.12.2014 г., № 11...26/30.12.2014 г., № 11...27/30.12.2014 г., № 11...28/30.12.2014 г., № 11...29/30.12.2014 г., № 11...30/30.12.2014 г., № 11...31/30.12.2014 г.

При ПУФО, приключила с Протокол № П-22221020009412-073-001/30.11.2020 г., на доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП № П-22221420090320-141-001/05.08.2020 г. (прил.1, с.351). При тази проверка доставчикът е представил спорните фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи за предаване на арматурно желязо, отчет от фискално устройство, счетоводни документи, договор за наем, както и писмени обяснения. В обясненията е посочено, че спорните фактури са издаден към жалбоподателя, че са надлежно осчетоводени и включени в СД по ЗДДС и в дневника за продажбите, разплащанията са извършени в брой, за което е приложен отчет от ФУ. В този връзка ревизията е констатирила, че не е представен общ касов отчет, от който не е видно плащането по всяка фактура поотделно.

Жалбоподателят е представил спорните фактури с приложени приемо-предавателни протоколи. Ревизията е констатирила, че не е обяснено по какъв начин е направен изборът на доставчика, с кого е осъществен контакт, кой е извършил доставката и по какъв начин е предоставена на ревизираното лице. Не са представени документи, доказващи извършването на транспорта на арматурното желязо, място на доставката, както и лицата, извършили предаването, натоварването, приемането на стоката от страна на жалбоподателя. Липсват документи за произход на материалите.

От справка в информационната система на НАП е установено, че през м.декември 2014 г. доставчикът е закупувал стоки от вида на процесните от "Евротрейд дизайн" ЕООД, което е дружество с рисков профил, като през м.септември 2025 г. е отразил същите в дневника си за покупки със знак минус. Направен е извод, че не може да бъде установен произходът на

описаните стоки.

Органите по приходите са приели, че не е доказано фактическото движение на стоките, конкретните места на товарене и разтоварване, използваните транспортни средства, лицата, извършили предаването и приемането на стоките, както и обстоятелствата по организиране на транспорта. По тези съображения е направен извод, че фактурите не документират реално осъществени доставки на стоки.

2. В размер на 56 793,33 лв. по следните фактури с предмет "стоки по спецификация", издадени през м.12.2014 г. от "Екобул метал" ЕООД (прил.3, с.360-362, прил.4, с.363-380): № 1...21/23.12.2014 г., № 1...22/23.12.2014 г., № 1...23/23.12.2014 г., № 1...24/23.12.2014 г., № 1...25/23.12.2014 г., № 1...26/23.12.2014 г., № 1...27/29.12.2014 г., № 1...28/29.12.2014 г., № 1...29/29.12.2014 г., № 1...30/29.12.2014 г., № 1...31/29.12.2014 г., № 1...32/29.12.2014 г., № 1...33/29.12.2014 г., № 1...41/30.12.2014 г., № 1...20/23.12.2014 г., № 1...34/30.12.2014 г., № 1...35/30.12.2014 г., № 1...36/30.12.2014 г., № 1...37/30.12.2014 г., № 1...38/30.12.2014 г., № 1...39/30.12.2014 г., № 1...40/30.12.2014 г., № 1...19/23.12.2014 г.

При ПУФО, приключила с Протокол № П-22221020009412-073-001/30.11.2020 г., на доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП № П-16001620090684-141-001/25.06.2020 г. (прил.7, с.1258). При тази проверка доставчикът е представил отчет от фискално устройство, счетоводни документи, договор за наем, както и писмени обяснения. В обясненията е посочено, че дружеството се занимава с изкупуване на вторични суровини в [населено място] и с международен транспорт. Спорните фактури и съпътстващи документи не са представени.

Жалбоподателят е представил спорните фактури с приложени спецификации за арматурно желязо (различни дебелини), и фискални бонове. Ревизията е констатирала, че не е обяснено по какъв начин е направен изборът на доставчика, с кого е осъществен контакт, кой е извършил доставката и по какъв начин е предоставена на ревизираното лице. Не са представени документи, доказващи извършването на транспорта на арматурното желязо, място на доставката, както и лицата, извършили предаването, натоварването, приемането на стоката от страна на жалбоподателя. Липсват документи за произход на материалите.

От справка в информационната система на НАП е установено, че през м.декември 2014 г. доставчикът е закупувал стоки от вида на процесните от "Евростил 2014 ПГ" ЕООД, което е дружество с рисков профил, като през м.септември 2025 г. е отразил същите в дневника си за покупки със знак минус. Направен е извод, че не може да бъде установен произходът на описаните стоки.

Органите по приходите са приели, че не е доказано фактическото движение на стоките, конкретните места на товарене и разтоварване, използваните транспортни средства, лицата, извършили предаването и приемането на стоките, както и обстоятелствата по организиране на транспорта. По тези съображения е направен извод, че фактурите не документират реално осъществени доставки на стоки.

3. В размер на 56 456,65 лв. по следните фактури с предмет комисионна по договор за арматурно желязо (различни дебелини), издадени през м.12.2014 г. от "Централно европейска брокерска компания" ЕООД (л.140-162 по делото): № 05...22/23.12.2014 г., № 05...23/23.12.2014 г., № 05...25/23.12.2014 г., № 05...26/23.12.2014 г., № 05...24/23.12.2014 г., № 05...27/23.12.2014 г., № 05...28/23.12.2014 г., № 05...29/30.12.2014 г., № 05...30/30.12.2014 г., № 05...31/30.12.2014 г., № 05...32/30.12.2014 г., № 05...33/30.12.2014 г., № 05...34/30.12.2014 г., № 05...35/30.12.2014 г., № 05...36/30.12.2014 г., № 05...37/30.12.2014 г., № 05...38/30.12.2014 г., № 05...39/30.12.2014 г., № 05...40/30.12.2014 г., № 05...41/30.12.2014 г., № 05...42/30.12.2014 г., № 05...43/30.12.2014 г., № 05...44/30.12.2014 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП № П-22220221033517-141-001/16.06.2021 г. (прил.8, с.1453). При тази проверка на 24.03.2021 г. на доставчика е връчено искане за представяне на документи и обяснения. Исканите документи и обяснения не са представени.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика.

Жалбоподателят е представил спорните фактури.

Ревизията е приела, че не е установен начинът на транспортиране, лицата, участвали при договарянето и изпълнението на доставките, както и извършването на плащанията; не е установен и произходът на стоките. Поради това е прието, че и тези фактури не удостоверяват действително извършени облагаеми доставки.

Въз основа на описаните констатации за данъчен период м.декември 2014 г. ревизията е отказала право на данъчен кредит в общ размер 169 602,49 лв., като е начислена лихва за същия данъчен период, в размер на 121 780 лв.

II. По ЗКПО

Установено е, че за 2014 г. дружеството е декларирало приходи в размер на 4 844 009,72 лв., разходи в размер на 4 723 412,79 лв., счетоводна печалба в размер на 120 596,93 лв. и данъчен финансов резултат - печалба в размер на 128 770,09 лв. Деклариран е корпоративен данък в размер на 12 877,01 лв.

Констатациите относно описаните по-горе стопански операции са обусловили извършена корекция за целите на корпоративното облагане. Органите по приходите са приели, че след като процесните фактури не отразяват действително осъществени стопански операции, отчетените във връзка с тях разходи не отговарят на изискването за документална обосновааност по чл.10 ЗКПО. Поради това на основание чл.26, т.2 ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2014 г. е преобразуван в увеличение със сумата 848 012,51 лв.

След преобразуването данъчният финансов резултат за 2014 г. е определен на печалба в размер на 976 782,60 лв., а дължимият корпоративен данък - в размер на 97 678,26 лв. Като е взет предвид внесеният данък в размер на 12 877,01 лв., е установено допълнително задължение за корпоративен данък в размер на 84 801,25 лв., като е начислена лихва в размер на 59 097,68 лв.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред с жалба вх.№ 53-06-3608/27.04.2022 г. (л.81). След подаването на жалбата Директорът на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП не се е произнесъл в срока по чл155, ал.1 ДОПК, поради което в хипотезата на чл.156, ал.4 ДОПК обжалваният РА е мълчаливо потвърден.

В хода на съдебното производство са събрани допълнителни доказателства и са приети заключения по съдебно-счетоводна и съдебно-компютърно-техническа експертиза.

По делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице Е. К.. При извършената проверка вещото лице е изследвало счетоводните регистри на жалбоподателя, процесните фактури, представените фискални бонове и платежни документи, аналитичните регистри по сметки 304-Стоки, 401-Доставчици, 411 и 7023, както и документите относно последващите продажби. Дадено е заключение по следните задачи:

1. Как са осчетоводени в счетоводствата на жалбоподателя "Екобултрейд" ЕООД, "Екобул метал" ЕООД и "Централно европейска брокерска компания" ЕООД. По коя счетоводна сметка са отразени стоките и услугите, предмет на тези доставки. Отразени ли са по сметка 601-Разходи за материали, както се твърди в РД. Намерили ли са отражение в СБ и ОПР за 2014 г. Платени ли са всички фактури. Какви доказателства са представени за доказване на тези плащания. Осчетоводени ли са плащания по въпросните фактури в счетоводството на "Рила консулт" ЕООД.

2. Стоките и услугите, предмет на доставка от "Екобултрейд" ЕООД, "Екобул метал" ЕООД и "Централно европейска брокерска компания" ЕООД налични ли са към настоящия момент в "Рила консулт" ЕООД или са продадени. Кога са продадени, отразени ли са приходи, начислен ли е ДДС върху продажбите при тези продажби.

3. След анализ на представените по делото счетоводни справки, протоколи, фактури и т.н., да бъде изготвен Стоков поток за доставките на арматурно желязо за дружествата доставчици "Екобултрейд" ЕООД, "Екобул метал" ЕООД и "Централно европейска брокерска компания" ЕООД по отношение на последващите продажби на тези стоки.

От заключението се установява, че фактурите от "Екобултрейд" ЕООД и "Екобул метал" ЕООД са счетоводно отразени по дебита на сметка 304-Стоки и кредита на 401-Доставчици, а не непосредствено като текущ разход. Вещото лице е проследило последващото счетоводно отразяване на стоките и реализацията им, като съответните приходи от продажбите са отразени по сметка 7023-Приходи от продажба на стоки.

По делото е прието и **допълнително** заключение на съдебно-счетоводната експертиза, с което са изследвани стоките потоци във връзка с придобитото от "Екобултрейд" ЕООД и "Екобул метал" ЕООД арматурно желязо. По отношение на "Централно европейска брокерска компания" ЕООД вещото лице е установило, че процесните 23 фактури, с обща данъчна основа 282 283,35 лв., са с предмет комисиона по договор, т.е. отразяват възнаграждение за услуга, а не продажба на арматурно желязо, поради което по отношение на тях не може да бъде проследяван стокен поток по начина, приложим към фактурите от другите двама доставчици.

По делото е изслушана съдебно-компютърно-техническа експертиза с вещо лице инж.Д. С., която даде заключение по следните задачи:

1. Документите съдържат ли електронен подпис и какъв вид е той по смисъла на чл.13 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, респ. чл.3 от Регламент (ЕС) № 910/2014.
2. Ако в документите се съдържат усъвършенствани електронни подписи те отговарят ли на изискванията на чл.26, респ. ако документите съдържат квалифициран електронен подпис той отговаря ли на изискванията на чл. 28 от Регламент (ЕС) № 910/2014 (чл.17 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги).
3. Подписите се отнасят за целия документ или само за страницата върху, която са положени. От кой вид са в съвкупност е документа или отделени от него.
4. Може ли да се установи е какво устройство е създаден. Какво е устройството, е който е създаден всеки подпис. Устройството отговаря ли на изискванията на чл.29, 30, 31 от Регламент (ЕС) № 910/2014 (чл.17 от ЗЕДЕУУ).

5. Серийните номера на положените подписи съвпадат ли със серийните номера предоставени от БОРИКА в Удостоверение изх.№ 1022/06.12.2023 г., приложено по делото.

6. Вещото лице да направи съответните разпечатки от валидирането на електронните подписи и да обозначи съответните идентифициращи данни за ф.л. притежател на подписа и администрация - НАП.

Беше изслушано и заключение на повторна експертиза с вещо лице инж.Н. Х., със задачата по т.4 от първоначалната експертиза.

Заключенията са във връзка с електронното подписване на документи, издадени в ревизионното производство. От тях се установява, че изследваните електронни документи са подписани с квалифицирани електронни подписи, основани на валидни към момента на подписването квалифицирани удостоверения. Изследвани са и използваните средства за създаване на квалифициран електронен подпис и съответствието им с относимите технически изисквания.

Съдът кредитира заключенията на вещите лица като компетентно и обосновано изготвени и съответстващи на изследваните от тях документи. Съдебно-счетоводната експертиза установява счетоводното третиране на процесните операции, движението по счетоводните регистри и съдържанието на представените документи. Преценката дали са налице действително осъществени доставки по смисъла на ЗДДС и дали са изпълнени предпоставките за признаване на разходите за данъчни цели обаче представлява правен въпрос, който следва да бъде разрешен от Съда въз основа на всички събрани по делото доказателства.

При така установеното от фактическа страна Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. РА е издаден в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който на практика представлява неразделна част от издадения РА. Оспореният акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си, като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство, в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година. Според тази разпоредба не се образува производство за установяване на задължения за данъци по този кодекс, когато са изтекли посочените в този текст срокове. Според чл.112, озаглавен "Образуване на ревизионно производство", ал.1 ДОПК това производство се образува с **издаването** на заповедта за възлагане на ревизията. В чл.114 ДОПК са регламентирани сроковете, в които следва да се извърши ревизията и според изрично посоченото в чл.114, ал.1 ДОПК срокът за извършването на ревизията започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагането. Цитираните законови норми не обосновават извод за това, че ревизионното производство се образува едва когато се **връчи** заповедта за възлагането му, тъй като това противоречи на изрично разпореденото в чл.112 ДОПК.

ЗВР № Р-22221020007558-020-001 е издадена на 07.12.2020 г., т.е. преди изтичането на срока по чл.109, ал.1 ДОПК за образуване на производство за установяване на задълженията за корпоративен данък за 2014 г. и за ДДС за м.декември 2014 г. Обстоятелството, че ЗВР е връчена на ревизираното лице на 05.01.2021 г., не обосновава различен извод. Законодателят ясно разграничава момента на образуване на ревизионното производство от началния момент, от който тече срокът за неговото извършване, както се изясни по-горе. Следователно за спазването на преклузивния срок по чл.109, ал. 1 ДОПК в случая е от значение датата на издаване на първоначалната ЗВР – 07.12.2020 г., а не датата на нейното връчване. Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че ревизионното производство е образувано след изтичането на срока по чл.109, ал.1 ДОПК.

Неоснователни са и възраженията, основани на разпоредбите на чл.171 и сл. ДОПК. Срокът по чл.109, ал.1 ДОПК и погасителната давност за публичните вземания са самостоятелни правни институти с различни предпоставки и последици. Първият определя времевата граница за образуване на производство за установяване на задължения, докато давността по чл.171 ДОПК се отнася до погасяването на вече установени публични вземания и възможността за тяхното принудително събиране. Поради това доводите относно погасителната давност не обосновават незаконосъобразност на процесния РА в настоящото производство по установяване на данъчните задължения.

Наред с това абсолютната давност за най-старото задължение не е изтекла. По силата на чл.171, ал.2 ДОПК с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността. Задълженията по ЗДДС за м.декември 2014 г. и по ЗКПО за 2014 г. се декларират и заплащат през 2015 г. и давността за същите започва от 01.01.2016 г. и изтича на 31.12.2026 г.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т.1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т.2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор

– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. (л.320) следва изводът, че първоначалната ЗВР и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 от Закона за електронния документ и електронния подпис (наименованието на закона, актуално към датата на издаване на РА), по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство спрямо жалбоподателя. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение.

ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕП (ред., действаща към момента на издаване на РА), електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизвеждано; като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕП автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕП електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство; усъвършенстван електронен подпис е електронен подпис, който: 1. дава възможност за идентифициране на автора, 2. е свързан по уникален начин с автора, 3. е създаден със средства, които са под контрола единствено на автора, и 4. е свързан с електронното изявление по начин, който осигурява установяването на всякакви последващи промени; квалифициран електронен подпис (КЕП) е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16 от закона. КЕП има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕП (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис 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.

За да е налице КЕП, е необходимо да са спазени изискванията на чл.16 от закона. Нормата предвижда КЕП да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за квалифициран електронен подпис, отговарящо на изискванията на чл.24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа, и да е създаден посредством устройство за сигурно създаване на подписа. По силата на чл.16, ал.3, т.2 ЗЕДЕП квалифицирани електронни подписи са усъвършенстваните електронни подписи на доставчиците на удостоверителни услуги. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕП, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕП е въведена фикция за саморъчен подпис. Съдът намира, че в случая законовите изисквания са спазени.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство; а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕП (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕП. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от B-Trust Operational CA QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Борика" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо следва да се приеме, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в

изискваната от закона форма.

Не се установява порок на РА, свързан с електронното му подписване. От заключенията на приетите съдебно-компютърно-технически експертизи се установява, че изследваните електронни документи са подписани с квалифицирани електронни подписи въз основа на валидни към съответния момент квалифицирани удостоверения.

При преценка на обективизираното оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт Съдът намира същото за неуспешно проведен. Въз основа на представените доказателства от ответника, записани на компакт-диск (л.31, л.344, л.354), като съобрази дадените експертни заключения, респ. служебна проверка в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, Съдът счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и не е нищожен.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният РА е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази връзка неоснователни се явяват доводите за нищожност на РА.

По приложението на **материалния закон** Съдът намира следното:

Основният спорен въпрос е дали по процесните фактури са налице действително осъществени облагаеми доставки, които да обосновават възникване на право на приспадане на данъчен кредит за жалбоподателя, както и дали отчетените във връзка със същите операции разходи са документално обосновани за целите на корпоративното облагане.

Съгласно чл.68, ал.1, т.1 във вр.с чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит предполага наличие на действително осъществена облагаема доставка. Наличието на редовно издадена фактура и нейното счетоводно отразяване са необходими, но не са достатъчни за възникването на това право, когато не е установено фактическото осъществяване на документираната стопанска операция. При оспорване реалността на доставката лицето, което претендира право на приспадане, следва да установи фактите, от които черпи благоприятните за себе си правни последици.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

Съдът намира, че тази част на спора жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест и не доказва претендираното от него и отречено от ревизията право. По делото не са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки. В конкретния случай не може да се приеме за безспорно установено, че ревизираното лице е получател на извършени услуги, за което не е установено да са платени парични престации от него. С оглед на това се налага изводът, че размяната на насрещните престации е без основание.

Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл.70, ал.5, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока е "неправомерно" по смисъла на чл.70, ал.5 от закона и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

Преценката за реалността на доставките следва да бъде извършена въз основа на всички събрани

доказателства и конкретните обстоятелства по всяка от спорните операции. Липсата на кадрова, техническа или материална обезпеченост на доставчика не представлява сама по себе си основание за отказ на данъчен кредит. Тези обстоятелства обаче могат да бъдат ценени наред с останалите данни относно предмета на доставката, начина на нейното изпълнение, предаването и приемането на стоките, транспорта, плащането и последващото им счетоводно и фактическо движение. В настоящия случай изводът за недоказана реалност не се основава изолирано на липса на ресурси при доставчиците, а на съвкупната преценка на доказателствата относно фактическото изпълнение на процесните доставки.

При разпределение на доказателствената тежест между страните решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно фактите, обуславящи тази последица, съответната страна носи доказателствената тежест. Основно място тук има нормата на чл.154, ал.1 ГПК, съгласно която всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципът за дирене на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от Съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението на Съда да реши делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят последиците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление.

В спора преценката за реалност е концентрирана изцяло по отношение на преките доставки, поради което Съдът намира, че не следва да се занимава с предходните доставки и с произхода на стоките, в светлината на съдебната практика на Съда на ЕС, изразена в решения С-80/11 и С-142/11.

По фактурите, издадени от **"Екобултрейд" ЕООД** и **"Екобул метал" ЕООД**:

Съдът съобрази, че в случая се касае за родово определени вещи и съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В този смисъл от съществено значение е наличието или липсата на съпътстващи документи към фактурите.

Предмет на спора са фактури, отнасящи се до доставки на арматурно желязо. По делото са представени фактури и счетоводни документи, а от заключението на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че процесните фактури са осчетоводени при жалбоподателя по дебита на сметка 304-Стоки и кредита на 401-Доставчици. Вещото лице е проследило и последващо счетоводно отразяване на продажби на стоки от същия вид, като съответните приходи са отчетени по сметка 7023-Приходи от продажба на стоки.

Установеното счетоводно отразяване обаче не доказва фактическото предаване на процесните количества арматурно желязо именно от посочения във фактурите доставчик. ССЕ не е изяснила ключовия въпрос дали е възможно по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово със съпътстващите документи, касаещи предаването на стоките. По делото не са установени с достатъчна конкретност местата на товарене и разтоварване, използваните транспортни средства, лицата, участвали при предаването и приемането на стоките, както и организацията на транспорта. Не са налице и други обективни доказателства, позволяващи да бъде проследено движението на индивидуализираните по процесните фактури количества от доставчика до жалбоподателя. Индивидуализация на родово определените вещи може да бъде постигната и с предаването им за превоз. В този ред на мисли Съдът констатира, че преките доставчици не са представили доказателства за транспорт на стоките между тях и ревизираното лице. Липсват товарителници, пътни листове, документи за закупено гориво и др.

Значението на транспортните документи досежно спорния по делото въпрос се състои в следното: страните по доставките нямат общ район на стопанска дейност, то логично е стоките, предмет на

фактурите, да бъдат превозени от доставчиците до склада на ревизираното лице. Освен това и мястото, за което се твърди стоките да са вложени в строителния обект, е различно от мястото на закупуването им. След като за предаването, превозването и получаването на стоките разпоредбите на ЗСч и нормативните актове по прилагането му изискват съставянето на счетоводни документи, удостоверяващи извършването на тези стопански операции. И след като в хода на ревизията и при обжалването на акта не са представени безпротиворечиви доказателства, удостоверяващи извършването на тези операции, следва да се приеме, че те не са извършени.

Последващата реализация на стоки от същия вид е обстоятелство, което следва да бъде съобразено, но не установява само по себе си произхода им от сочените за доставчици. ССЕ проследява счетоводното движение въз основа на представените документи, но не може да установи факта на физическото предаване на стоките. При липсата на надеждна връзка между конкретно фактурираните количества, тяхното предаване от доставчика и последващата им реализация, представените доказателства не опровергават констатациите на органите по приходите.

Не води до друг извод преценката на представените приемо-предавателни протоколи и спецификации. Същите са не притежават необходимата конкретика, за да се приеме прехвърляне на стоките съобразно правилото на ЗЗД, цитирано по-горе. В тях мястото на предаване е посочено като [населено място], което е твърде общо. Наред с това и в протоколите, и в спецификациите са положени подписи за "приел" и "предал", без посочени имена на лицата, подписали същите. От това обстоятелство не може да се установи дали така положените подписи са в състояние да обвържат ревизираното дружество като получател на стоката, а всеки един от преките доставчици – като доставящи стоката, защото не е ясно имат ли подписалите ги лица качеството на материално-отговорно лице.

В заключението на изслушаната ССЕ липсва констатация за редовност на воденото от доставчиците счетоводство с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури. Това обстоятелство не позволява да се обоснове извод, че разглежданите стокови разписки имат за достоверни дата посочените в тях. Това е така, защото следваше да се установи дали въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение по делото има съмнение дали въпросните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършената доставка. Това относимо обстоятелство остана недоказано от изслушаната ССЕ. Съпътстващите документи не са били предмет на изследване от вещото лице.

За да се направи преценка относно реалното предаване на спорните стоки и основанийето за начисляване на ДДС, следва да бъде извършена проверка в счетоводството на доставчика относно движението и кореспонденцията по всички счетоводни сметки, които имат значение за начисляване на данъка и отразяване на осъществените стопански операции по тях. За да се установи редовното и правилно водене на счетоводна сметка 453/2-Начислен ДДС за продажбите, тази сметка следва да се провери и изследва във връзка с кореспондиращите счетоводни сметки. Така, следва да се извърши проверка на отразяването по дебита на сметка 411-Клиенти - на общата стойност на доставката, съответно по кредита на сметка 453/2-Начислен ДДС за продажбите на размера на начисления данък, както и на отразяванията по кредита на приходните сметки от група 70 в случая 702-Приходи от продажба на стоки - на стойността на данъчната основа на доставката. Също така следва да се извърши проверка и съпоставка на кореспонденциите на сметка 453/2 със сметки 453/8-Начислен ДДС за възстановяване, респ. 453/9-Начислен ДДС за внасяне, а от друга страна кореспонденциите на сметка 411 със сметка от група 50 относно разплащането по доставките. И най-вече, за да се установи правилността и редовността на съответните счетоводни записвания, следва да се извърши съпоставка на отразяванията по посочените счетоводни сметки с отразяванията в съответните месечни и годишни оборотни ведомости, които се съставят за контрол върху правилността на записванията по счетоводните сметки и регистри, като от друга страна се извърши съпоставка и на данните по оборотните ведомости с отразяванията в Отчета за приходи и разходи на

търговеца, подаван с ГДД. Именно цялостният преглед на счетоводството в посочения смисъл установява по безспорен начин редовното водене на счетоводството. От друга страна следва да се извърши съпоставка на данните от счетоводното отразяване по указания по-горе начин, с данните относно декларираните доставки и начисления данък съдържащи в дневниците за продажбите и в СД. Именно цялостният преглед на счетоводството в посочения смисъл установява по безспорен начин счетоводното начисляване на данъка, като задължение към бюджета и редовното водене на счетоводството, във връзка с начисляването на данъка и отразяване на доставките. Не може да се проследи и кореспонденцията между относимите счетоводни сметки при жалбоподателя. Нито един елемент от горния фактически състав не е установен по делото.

Фактурите и приложените протоколи и спецификации не следва да се кредитират и на друго основание. Не е ясно какво счетоводно отражение са получили те при доставчиците. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. В случая липсва положителен извод за тези съществени обстоятелства.

Най-сетне, Съдът съобрази, че предметът на спорните фактури е "продажба на стоки съгласно приемо-предавателен протокол" и "стоки по спецификация". По съдържание те не отговарят както на изискванията по чл.7 ЗСч, тъй като не съдържат информация за вида и естеството на услугата. Предметът на фактурата не позволява да се определи както видът на доставката, така и количеството на услугите, което води до извод, че същата не отговаря на изискването на чл.226, т.6 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС. Неяснотата относно предмета на доставката не е преодоляна чрез съпътстващи фактурите документи, което възпрепятства установяването на съответствие на действително извършените сделки, възможността за доказване реалността на доставките, респективно установяване настъпването на данъчното събитие, и е самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит по фактурите.

Ето защо Съдът приема, че жалбоподателят не установи реалното осъществяване на доставките, поради което правилно по тях е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

По фактурите, издадени от **"Централно европейска брокерска компания" ЕООД:**

По отношение на този доставчик спорът има различен предмет. Спорните фактури са с предмет комисиона по договор, т.е. документирано е възнаграждение за услуга, а не продажба на арматурно желязо. Поради това по отношение на тези фактури следва да се установи не предаването на стоки, а действителното извършване на фактурираната комисионна услуга.

Съдът намира, че и в тази част на спора страната не се справи с разписаната в закона доказателствена тежест и следва да понесе последиците от недоказването.

Представените фактури и счетоводното им отразяване установяват документирането на твърдяното правоотношение, но не и неговото фактическо изпълнение. По делото не са ангажирани достатъчно доказателства за конкретните действия, извършени от доставчика в изпълнение на комисионното правоотношение, за връзката на тези действия с конкретни сделки на жалбоподателя, за времето и начина на извършването им, както и за начина на формиране на фактурираното възнаграждение.

Констатацията на вещото лице, че фактурите са с предмет комисиона по договор, определя характера на документираната операция, но не доказва извършването на услугата. Счетоводното отразяване на разхода също не може да установи фактическите действия, които съставляват изпълнението на услугата.

При липсата на съпътстващи документи към фактурите остава абсолютно недоказано на какво основание се претендират комисионните възнаграждения и следва да се приеме, че размяната на престациите е бе

основание.

По съдържание спорните фактури не отговарят както на изискванията по чл.7 ЗСч, тъй като не съдържат информация за вида и естеството на услугата. Предметът на фактурата не позволява да се определи както видът на доставката, така и количеството на услугите, което води до извод, че същата не отговаря на изискването на чл.226, т.6 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС. Неяснотата относно предмета на доставката не е преодоляна чрез съпътстващи фактурите документи, което възпрепятства установяването на съответствие на действително извършените сделки, възможността за доказване реалността на доставките, респективно установяване настъпването на данъчното събитие, и е самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит по фактурите.

Поради това Съдът приема, че и по отношение на фактурите, издадени от "Централно европейска брокерска компания" ЕООД, не е доказано действително извършване на фактурираните услуги по смисъла на чл.9 ЗДДС.

И за фактурите с предмет стоки, и за тези с предмет услуги Съдът намира, че съгласно правомощията си по чл.160, ал.1, предложение първо ДОПК във връзка с Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по д. № ТР-7/2004 г., ОС на съдиите, Съдът намира, че разпоредбата на чл.70, ал.5 ЗДДС се явява допълнително правно основание за отказа да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по разгледаните фактури предвид недоказани реално извършени доставки на стоки и услуги по тях.

Позоваването на жалбоподателя на практиката на Съда на Европейския съюз относно знанието на получателя за извършена от доставчика или от друго лице по веригата данъчна измама не обосновава различен извод. В случая отказът на право на данъчен кредит не е основан на нарушение на доставчика, за което жалбоподателят е знаел или е следвало да знае, а на недоказването на основната материалноправна предпоставка за възникване на правото на приспадане - действителното осъществяване на фактурираните доставки.

Предвид изложеното правилно органите по приходите са отказали на ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Законосъобразно в резултат на извършените корекции за данъчен период м.декември 2014 г. е установено допълнително задължение за ДДС в размер на 169 602,49 лв.

Констатациите са законосъобразни и следва да бъдат потвърдени.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

По ЗКПО.

Съдът намира за законосъобразно установеното задължение за корпоративен данък за 2014 г. Неоснователни са възраженията на жалбоподателя и срещу извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2014 г. Съгласно чл.10, ал.1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на приложимото счетоводно законодателство, отразяващ вярно стопанската операция. Изискването за документална обоснованост не се изчерпва с формалното наличие на първичен счетоводен документ, а предполага документът да отразява действително осъществена стопанска операция.

По изложените при обсъждането на доставките съображения не е установено фактическото осъществяване на стопанските операции, документиран с процесните фактури от тримата доставчици. Поради това същите не могат да обосноват признаването за данъчни цели на отчетените въз основа на тях разходи.

Обстоятелството, установено от ССЕ, че фактурите от "Екобултрейд" ЕООД и "Екобул метал" ЕООД са осчетоводени първоначално по сметка 304-Стоки, а стойността на стоките е участвала във финансовия резултат при последващото им отписване във връзка с продажбите, не налага различен извод. Счетоводното третиране определя начина, по който съответната стойност участва при формирането на счетоводния финансов резултат, но не установява действителното възникване на стопанската операция, въз основа на която е извършено счетоводното записване.

Неоснователен е доводът, че след като приходите от последващите продажби са приети от органите по приходите, следва непременно да бъде призната и стойността на придобиването на стоките по процесните фактури. Установяването на последващи продажби доказва реализирането на стоки от жалбоподателя, но

не установява, че същите са придобити именно от посочените в процесните фактури доставчици и при документираните в тях условия. Признаването на приходите от последващите сделки не освобождава данъчно задълженото лице от изискването да установи документалната обосновааност на конкретния разход, с който е намален счетоводният финансов резултат.

По отношение на фактурите на "Централно европейска брокерска компания" ЕООД: допълнителната ССЕ установява, че същите са издадени за комисионно възнаграждение. Както беше посочено обаче, не са доказани конкретните фактически действия, представляващи изпълнение на фактурираната услуга. Следователно и тези документи не установяват действително осъществена стопанска операция, която да обоснове признаването на съответния разход за данъчни цели.

При това положение правилно на основание чл.26, т.2 във вр.с чл.10 ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2014 г. е преобразуван в увеличение със сумата 848 012,51 лв. В резултат на преобразуването законосъобразно е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 976 782,60 лв. и корпоративен данък в размер на 97 678,26 лв., при което, след приспадане на декларирания корпоративен данък, с РА е установено допълнително задължение в размер на 84 801,25 лв. Констатацият е законосъобразна и подлежи на потвърждаване от Съда.

Тъй като се потвърждава задължението за указания корпоративен данък, следва да бъде потвърдено и задължението за лихва, което е с акцесорен характер и следва главното задължение.

По изложените съображения Съдът приема, че обжалваният РА е законосъобразен изцяло. Жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора искането на жалбоподателя за присъждане на направените по делото разноски е неоснователно. Своевременно направеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно.

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на администрацията, когато е била защитавана от юрисконсулт, се присъжда юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, който не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от Закона за правната помощ. С оглед предмета на делото, неговата фактическа и правна сложност, обема на събраните доказателства и осъществената процесуална защита, Съдът намира, че на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 300 евро.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 ДОПК, Административен съд - София-град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Рила консулт" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ет.1, ап.3, ЕИК по Булстат:[ЕИК], представлявано от управителя Н. Ш., против Ревизионен акт № Р-22221020007558-091-001/10.02.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на дружеството-жалбоподател задължения за данък върху добавената стойност вследствие на отказано право на данъчен кредит в размер на 169 602,49 лв. за данъчен период м.декември 2014 г., ведно с лихва от 121 780 лв., както и за корпоративен данък за 2014 г. в размер на 84 801,25 лв. и лихва от 59 097,68 лв.

ОСЪЖДА "Рила консулт" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ет.1, ап.3, ЕИК по Булстат:[ЕИК], представлявано от управителя Н. Ш., да заплати на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 300 (триста) евро.

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

СЪДИЯ:

