

# РЕШЕНИЕ

№ 12646

гр. София, 31.03.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав, в публично заседание на 16.03.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Младен Семов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **13237** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.226 ал.1 от АПК.

С Решение № 12870 от 12.12.2025г. по адм.д. № 7268 по описа на ВАС за 2025г. касационната инстанция е отменила решение № 10157 от 27.06.2024 г., постановено по адм. дело № 4174/2023 г. по описа на Административен съд – С.-град, в частта с която е обявена нищожността на оспорваният РА и РАПРА и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав.

Конкретните отменителни съображения изложени от Върховния съд са обосновани с неправилна преценка досежно прогласената нищожност на оспорваният РА,следствие от ТР № 3 от 26.06.2025г. на ОССПВКВАС по т.д. № 2/2024г.,респ. в настоящото производство съдът следва да разгледа и да се произнесе по останалите основания за законосъобразност на оспореният акт.

Първоинстанционното производство е образувано, респ. настоящото ново разглеждане,следствие от решението на ВАС е с предмет жалбата на „ЕЛИФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022г. и РАПРА №П-22220523048453-003-001/13.03.2023г., потвърден с Решение №295/07.03.2023год. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място],с който по отношение жалбоподателя е установено задължение за ДДС в размер 38 243,67лв-главница и 12 157,36лв. – лихви или общо на 50419,03лв.

С разпореждане от 22.12.2025г. съдът е указал на жалбоподателя да заяви поддържа ли жалбата и и срещу коя част на РА.

С молба от 13.01.2026г. жалбоподателят заявява,че е налице частично оттегляне на жалбата по отношение на доставчик А. трийд ООД,респ. и ДК и лихи начислени за този доставчик не са предмет на оспорване, като пьддържа жалбата по отношение на доставчиците ЕМБО СТРОЙ

2018 ЕООД, Р. гранит строй ЕООД и СИМИ 2019 ЕООД или общо ДК в размер на 25 295.97лв и прилежащите им лихви в размер още на 9 479,28лв. Съдът приема и, че това е предметът на настоящото производство.

По силата на чл. 226 ал.1 от АПК производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото.

На тази база следва да се приеме, че както редовността, така и допустимостта на жалбата са обстоятелства презумптивно установени по силата на касационното произнасяне. В противната хипотеза решението би било обезсилено поради произнасяне по недопустима жалба/етап на съдебната проверка, предшестващ проверката за надлежно конституирани страни в един вече образуван, редовен и допустим процес/.

Успоредно с това настоящият състав не констатира междувременно настъпили обстоятелства обуславящи нейната недопустимост, респ. отпаднали такива обуславящи допустимостта и.

С жалбата си, дружеството иска отмяна оспорваният акт, тъй като:

Не са налице предпоставки за провеждане ревизията по реда на чл.122 ал.2 ДОПК, поради липса на обстоятелства по чл. 122 ал.1 т.4 и т.5 ДОПК и в тази връзка правилно горестоящия орган не е съобразил приложението на чл.122 от с.з., същевременно обаче и без да приложи правните последици – отмяна на акта. В този смисъл констатациите мотивирани с провеждането на ревизия при особени случаи се явяват напълно необосновани.

По доставчици:

Относно доставките от СИМИ 2019 ООД:

Чрез референция към решение по едм.д. № 11136/2019г. на ВАС и решение по дело С-284/11 на СЕС твърди, че форвалните изисквания към сделката са непротивопоставими на материалното право на данъчен кредит, в частност – оспорва непротивопоставимостта на изискването за доказване наличието на стоката при доставчика. Напротив – твърди, че са налице пътни листа, двустранно подписани протоколи, удостоверяващи предаване фактурираните количества, няма данни да е използван подизпълнител, което да сочи на прикриване с измамна цел/чрез референция към цитираното решение на СЕС/. С арг. от решение по дело С-80/11 на СЕС твърди, че липсата на притежавано от доставчика подходящо за доставката превозно средство и отчетни документи за платена цена на превоз са непротивооставими на правото на приспадане данъчен кредит.

Относно доставките на ЕМБО СТРОЙ 2018 ЕООД:

Допуснати са процесуални нарушения при насрещната проверка опорочаващи резултатите и, като същевременно наличието на договор и включването на фактурите в дневниците на доставчика не се оспорва. Успоредно с това са игнорирани представените доказателства за доставките – пътни листа, приемо-предавателни протоколи за всяка фактура и пр. С това е нарушен принципа на чл.3, чл.5 и чл.6 ДОПК. Ненамирането на доставчик не може да бъде приравнено на липса на доставка защото по този начин се вмениява несъществуваща солидарна отговорност за чуди задължения.

Относно доставките от Р. гранит строй ЕООД:

Твърди, че десетията на ревизиращите се изчерпват с констатиране непредставени на поискани по ел.път документи, което нарушава изискването за служебно начало и обективност. Противно на това е игнорирано изрично отразеното от пълномощника на дружеството Б. С., че лично е предал стоката. Автентичността на договорите също не се оспорва но е пренебрегната. В тази връзка се позовава на решение № 6276/26.05.2021г. на ВАС. В РА не се твърди дружеството само да си е осигурило изпълнение, единствено е посочено, поради ненамиране на доставчиците, че същите нямат доказана обезпеченост по сделките, респ. не е безспорно доказано наличието на доставки. По аналогичен с предходният доставчик начин, жалбоподателят твърди, че не може да се му се

вменява отговорност за действията на трети лица по отношение на които не разполага с никакъв механизъм за контрол.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с мотивите на остановеният от него акт при оспорване на РА по административен ред. Същите, в относимата им част ще бъдат възпроизведени по-долу в настоящото решение.

По съществуващото на спора, с оглед твърденията на страните и предмета на служебна проверка, съдът съобрази и приема:

Ревизионното производство е образувано със ЗВР №Р-22220522002475-020-001/17.05.2022г. издадена от К. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., с предмет определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност на дружеството за периодите от 01.11.2018 г. до 31.05.2020 г. Със ЗИЗВР №Р-22220522002475-020-002/16.08.2022 г., издадена от М. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., в качеството на заместник на К. Ч., е определен срок за приключване на ревизията до 19.09.2022 г. Със ЗИЗВР №Р-22220522002475-020-003/15.09.2022, издадена от органа възложил ревизията, е определен срок за приключване на ревизията до 19.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22220522002475-092-001/01.11.2022г., като по искане на дружеството срокът за депозиране на писмено възражение по РД е удължен, но в него възражение не е подадено.

Като следствие е постановен процесният РА №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022 г., издаден от К. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и Б. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията. Същият е коригиран с РАПРА №П-22220523048452-003-001/13.03.2023г. относно допуснатата техническа грешка в Таблица 1, ред 14, като установения с РА резултат за м. 12.2019 г. ДДС за внасяне е коригиран на ДДС за възстановяване в размер на 519,49 лв.. съответно определеното задължение за внасяне на ДДС в размер на 1 838.98 лв. и лихви в размер на 547.65 лв. са коригирани в размер на 0,00 лв. Предвид възникналата в м. 12.2019 г. процедура по приспадане по чл. 92 от ЗДДС, с РАПРА е коригирана сумата на задълженията за довносяне на ДДС и лихва за м. 01 и м. 02.2020 г., посочена в колона 11, ред 15, ред 16. ред 17 и ред 18 на основния РА.

С оспорения РА са установени задължения за внасяне общо в размер на 49 055,40 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 37 204,69 лв. и лихви в размер на 11850,71 лв. Същите са вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 28 887,53 лв. по фактури от доставчиците „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АВАНТИ ГРЕЙД“ ЕООД, Е.[ЕИК], „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СИМИ 2019“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Разликата между допълнително установените задължения вследствие на непризнатия данъчен кредит общо в размер на 28 887,53 лв. и установения за довносяне ДДС се дължи на деклариран, но внесен в по-малък размер или невнесен ДДС за м. 01, м. 04, м. 09. м. 10,2019 г. и м, 02.2020 г., със съответните лихви.

Дружеството-жалбоподател е оспорил изцяло издадения РА. С Решение № 295/07.03.2023г. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място] /л.12/ оспореният ревизионен акт е изцяло потвърден в частта, с която са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2018г., от м. 01 до м.07.2019г. и от м.9 до м.05.2020г. ведно с определените лихви.

За месеците м.12.2018г. и м.08.2019г. жабата е оставена без разглеждане, като недопустима, тъй

като в сочените месеци не са налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС. В хода на ревизионното производство е установено и прието, че ревизираното дружество е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. РЛ прилага двустранна форма на счетоводно записване. Счетоводната отчетност на дружеството се осъществява от Д. Бетовска. Годишният финансов отчет е изготвен в съответствие с изискванията на действащите Национални стандарти за финансова отчетност на малки и средни предприятия, приети с ПМС № 46/21.03.2005 г, изменени и допълнени с ПМС № 251/17.10.2007 г. в сила от 01.01.2008 г. Не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. Ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Ревизираното лице прилага двустранна форма на счетоводно записване.

Прието е обаче, че от представените в хода на ревизията счетоводни документи не може да се установят по обективен начин данъчната основа за определяне на задълженията по ЗДДС, вследствие на което се преминава към особения ред за определяне на данъчните задължения по реда на чл.122,ал.2 от Ревизията е извършена чрез прилагане на реда по чл. 122 - 124 от ДОПК, а като основание за прилагане на особения ред органите по приходите са посочили обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК - липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСч или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. Това обстоятелство е посочено и във връченото на 26.09.2022 г. по електронен път Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК.ЗДДС.

Видно от приложените по преписката доказателства, с Протокол №Р 22220522002475-ППД-001/10.08.2022 г. към ревизията са присъединени документи, събрани в хода на предходно извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на „ЕЛИФ“ ООД за периода от 01.11.2018 г. до 31.10.2019 г., в който попадат част от ревизираните периоди. Проверката е приключила с Протокол №П- 22220519187272-073-001 /30.04.2020 г., а в РД е посочено единствено, че са присъединени документи от ПУФО, без същите да са изброени и анализирани. В хода на ПУФО от „ЕЛИФ“ ООД са представени документи - счетоводни регистри, фактури от процесите доставчици, касови бонове за разплащане в брой, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, договори, пътни листа на „ЕЛИФ“ ООД за осъществен транспорт с автомобил „М.“ с рег. номер С5017НХ. Посоченият товарен автомобил е нает от ревизираното дружество по договор от 30.06.2014 г. с Федай Ч. като физическо лице /представляващ на ревизираното дружество/. Съгласно договора , месечната наемна цена е 70,00 лв., а наемът за периода от 01.07.2014 г. до 30.12.2020 г. в размер на 5 460,00 лв. е уговорено да бъде платен в брой на 15.12.2020 г. Приложено е копие на регистрационен талон на автомобила и документи за произход.

Съгласно представеният договор за наем от 01.11.2018 г. с „ЦЕНТЪР ПЛАСТ“ ЕООД - наемодател, ревизираното дружество ползва под наем недвижим имот - навес с площ 160 кв.м. в селскостопански двор, находящ се в [населено място],[жк], ул. Орлица“ №25. срещу месечна наемна цена от 430,00 лв. за срок от 5 години.

При проверката „ЕЛИФ“ ООД е представило издадени фактури от „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД. „СИМИ 2019“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с предмет на доставка ПВЦ профили. Към фактурите са приложени касови бонове за разплащане в брой, приемо-предавателни протоколи, пътни листа. Представени са хронология на сметки 501 Каса, 401 Доставчици. 411 Клиенти, месечни оборотни ведомости за проверяваните периода. Справка с натрупване на сметки 304 Стоки и 303 Продукция.

В хода на ПУФО са извършени насрещни проверки на процесите доставчици, при които исканията до „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция. Исканите документи не са представени. Единствено „СИМИ 2019“ ЕООД е представило документи по връчено по електронен път ИПДПОЗЛ №П-22220619188864-040-001/08.11.2019 г. „СИМИ 2019“ ЕООД е представило с вх. №10-53-06-1819/25.11.2019 г, издадени на „ЕЛИФ“ ООД фактура №5.3/10.07.2019 г., фактура №58/16.07.2019 г., фактура №61/18.07.2019 г., фактура №107/04.09.2019 г., фактура №116/17.9.2019 г. фактура №121/24.09.2019 г., които са част от разглежданите в настоящата ревизия спорни фактури с предмет на доставка ПВЦ профили.

Доставчиът „СИМИ 2019“ ЕООД е представил заверени копия на протоколи, фактури от предходни доставчици „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], хронологични описи на сметка 411 Клиенти, сметка 501 Каса, сметка 421 Персонал, сметка 605 Разходи за социални осигуровки, оборотни ведомости за м. 07 и м. 09.2019 г. В придружително писмо е посочено, че транспорта е за сметка на купувача. Във фактурите вида на стоките - ПВЦ Профил е описан по количество и стойност и е посочено плащане в брой. В представените хронологични описи на сметка 411 Клиенти са осчетоводени приходи от продажби на стоки по сметка 702 и начисления ДДС на продажбите по сметка 4532, както и полученото плащане по сметка 501 каса.

В отговор на връчени искания „ЕЛИФ“ ООД е представило главна книга за 2019 г. и 2020 г., оборотни ведомости, хронологични описи, фактури от „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, №26/28.06.2019 г., №23/27.06.2019 г., №22/25.06.2019 г., фактури от „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД №35/18.06.2019 г., №28/24.06.2019 г., №33/12.06.2019 г., счетоводни регистри за салда по сметка 411 Клиенти и сметка 401 Доставчици, справка с натрупване на сметка 304 Стоки и сметка 302 Материали /инвентаризационен опис. Представени са и издадени фактури от „СИМИ 2019“ ЕООД, протоколи към тях, стокоски разписки към част от фактурите, касови бонове за разплащане в брой.

Извършена е насрещна проверка на „СИМИ 2019“ ЕООД, при която е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция. Исканите документи не са представени от проверяваното дружество.

Прието е, че в хода на предходната проверка на ревизираното дружество „СИМИ 2019“ ЕООД е представило само част от процесите фактури и придружаващи ги документи, които са присъединени към ревизията. Не са представени доказателства за притежаван обект, от който се осъществява дейността и склад, в който се съхраняват стоките. Не са представени счетоводни регистри за сметка 401 Доставчици и за движението на сметка 304 Стоки. В представените жалбоподателя оборотни ведомости за м. 07 и м. 09.2019 г. са отразени само дебитни обороти по сметка 304 Стоки и не е отразен кредитен оборот за изписани при продажбата стоки Сметка 501 Каса е с начално и крайно кредитно салдо, т.е. налице е недостиг на парични средства. Тези именно факти са обосновали извода на ревизионните органи, че „СИМИ 2019“ ЕООД няма редовно заведена счетоводна отчетност, съответстваща на счетоводното законодателство.

Така е прието, че няма доказателства, които да удостоверяват, че „СИМИ 2019“ ЕООД е разполагало със стоки от същия вид и количество - ПВЦ профили, собствеността върху които да прехвърли чрез продажба към „ЕЛИФ“ ООД. Като предходни доставчици е посочило „Строй Трейд 01“ ЕООД и „Ауто трейд“ ЕООД. Установено е, че тези дружества не са включили в дневниците за продажби издадени фактури с получател „СИМИ 2019“ ЕООД. От справка за декларирани продажби от регистрирани по ЗДДС лица към „СИМИ 2019“ ЕООД за периодите от

м. 07.2019 г. до м. 06.2020 г. е установено, че са декларирани общо 19 фактури със стойности под 100,00 лв., издадени от „Български пощи еад“, „Шел България“ ЕАД, „Офис АДВ“ ЕООД, „Борика“ АД, „Фискални услуги“ ООД, и нотариус А.. Дружеството-жалбоподател е регистрирано по ЗДДС от 14.05.2019 г. и е дерегистрирано по същия закон от 18.06.2020 г. Същевременно за периодите от м. 07.2019 г. до м. 05.2020 г., когато са издадени спорните фактури, „Сими 2019“ ЕООД е включило в дневниците за покупки основно фактури от „Строй трейд 01“ ЕООД и „Ауто трейд 02“ ЕООД. „Агро империал“ ЕООД, „Мади консалтинг“ ЕООД, „Търбън стайл България“ ЕООД, „Алма 54“ ЕООД, „Денчев - 2018“ ЕООД, които дружества не са декларирали продажби към жалбоподателя.

Извършена е и насрещна проверка на „Ембо строй 2018“ ЕООД. Дружеството е регистрирано е по ЗДДС, считано от 20.07.2018 г. на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС и дерегистрирано на 24.02.2020 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

Изпратено е ИПДПОЗЛ № П-22002322100901 -040-001 / 10.06.2022 г., на декларираните електронни адреси за кореспонденция, като не е получено съобщение от ЗЛ или системен администратор за получено електронно съобщение. Извършени са две посещения на адреса за кореспонденция на дружеството, при които не е открит управителя или упълномощено лице за контакт.

В хода на извършената ПУФО ревизираното дружество с представило договор за доставка от 15.05.2019 г. съгласно който „Ембо строй 2018“ ЕООД се задължава да доставя на „Елеф“ ООД PVC профили за дограма, в количество по допълнителна договорка за всяка партида. Доставките ще се осъществяват на партиди при цена съгласно фактура. Представен е Договор от 01.06.2019 г. с идентични клаузи като гореописания между „Еелиф“ ООД - възложител и „Радо гранит строй“ ЕООД.

Договорите с тези дружества са подписани за изпълнителите от упълномощено лице - Б. С., с приложени нотариално заверени пълномощни. Прието е, че договорите са формални, без ясно посочени цени, място на доставка.

РЛ е представило приемо-предавателни протоколи за предаване на ПВЦ профил от тези лица, в които подписалият за предал Б. С. е декларирал, че лично е предал стоката. В протоколите и издадените от „Елефи“ ООД пътни листа не е посочено място на предаване на стоките. В пътните листи е посочен маршрут С. - С. и обратно без посочен адрес, а протоколите са подписани в [населено място]. Представените документи не съдържат данни за място на предаване и натоварване на стоките.

Установено е още, че за периодите, в които са издадени процесните фактури към „Елеф“ ООД, „Радо гранит строй“ ЕООД и „Ембо строй 2018“ ЕООД са включили в дневниците за покупки фактури от предходни доставчици, квалифицирани от органите на НАП като рискови дружества, дерегистрирани по ЗДДС. „Радо гранит строй“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС от 10.06.2019 г. и е дерегистрирано от 07.05.2020 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. Извършена е проверка за наличие на основание за дерегистрацията му по ЗДДС, документирана с Протокол №Н-22002319167291-073-001/20.02.2020г., видно от който е констатирано, че на 11.11.2019 г. е посетен декларираният адрес за кореспонденция и адрес на управление в гр, С., [улица]. На посещения адрес не е осъществен контакт с представляващия Р. Р., тъй като не живее на посочения адрес. В разговор с живеещият на адреса Л. К., същият е заявил, че не познава лице с име Р. И. Р. и няма данни за такава фирма. За извършените посещения са съставени протоколи № 1424512/11.11.2019 г. и №1592410/18.11.2019 г.

На база на всички посочени доказателства, ревизионните органи са стигнали до заключение, че фактурите от „Аванти трейд“ ЕООД „Радо гранит строй“ ЕООД, „Ембо строй 2018“ ЕООД и

„Сими 2019“ ЕООД не отразяват реално осъществени доставки на стоки, респ. и на основание чл. 68. ал. 1. т. 1 и чл. 69. ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите м. 11.2018 г., м. 02, м. 03, м. 05, м. 06, м. 07, м. 11, м. 12.2019 г., м. 01, м. 03, м. 04, м. 05.2020 г. общо в размер на 28 887,53 лв.

За да отхвърли жалбата на дружеството срещу РА, директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП е приел/респ. твърди в настоящото производство/, че не е доказана потенциалната възможност на изпълнителите да осъществят доставките. По отношение на посочените доставчици не се установява същите да са придобили стоки от вида на фактурираните към жалбоподателя, няма данни за притежавани от тях обекти, складове, където да съхраняват стоките, не е доказано и мястото на предаване и транспортване.

Представените от жалбоподателя документи не удостоверяват нормално развили се търговски взаимоотношения, а са формално съставени. Подчертано е и значението за дерегистрацията по ЗДДС на посочените дружества, като същите са многократно издирвани и неустановени на адресите за кореспонденция, в базата данни на НАП също няма информация за притежавани от тях обекти за извършване на дейност, да заплащат разходи за нами, консумативи и други.

В рамките на предходното разглеждане на делото, по искане на страните са изслушани и приети заключенията по съдебно-икономическа експертиза, изготвена от вещо лице Д. С. и съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от Б. Б., приети и по настоящото дело като част от доказателственият материал.

Видно от заключението по съдебно-икономическата експертиза:

Процесните фактури издадени от „Сими 2019“ ЕООД, „Ембо строй 2018“ ЕООД и „Радо гранит строй“ ЕООД са платени в брой, осчетоводени в законовият срок, включени в дневника за покупки в 12м срок по ЗДДС с изключение на фактура 53/10.07.2019г. от „Сими 2019“ ЕООД, която не е отразена в счетоводните регистри на жалбоподателя.

От представените документи вещото лице заключава, че е извършвано производство, но дали е правилно осчетоводено не може да отговори поради липса на достатъчно документи. Правилно са заведени в сметка 302. Същевременно има пропуски по отношение съпътстващите документи за транспорт и предаване - липса на съпътстващи доставките документи и сгрешени дати. В този смисъл и вещото лице представя заключение, че не са налице достатъчно факти и документи за надлежно и своевременно документиране на доставките.

Всички процесни фактури, с изключение на посочената от 10.07.2019г. са осчетоводени в регистрите на жалбоподателя. Категорично е налице последваща реализация, но дали тя е от точно тези доставчици, експертът заявява, че не може да отговори. Налице е кадрова обезпеченост.

В рамките на изслушване в открито съдебно заседание, вещото лице допълва, че по фактурата от 10.07.2019г. не е претендирано право на данъчен кредит, както и, че е работила по представените и документи, други не са били представени.

Заключението е оспорено от жалбоподателя, като му е дадена възможност да прецизира въпросите си и оспорването във връзка с което е допусната съдебно-счетоводна експертиза. Видно от заключението на вещото лице:

Плащанията по фактурите от четирите дружества към жалбоподателя са намерили отражения в счетоводните му регистри по дебита на сметка 401 Доставчици и по кредита на сметка 201 Каса в левове и 422 Подотчетни лица с общите суми по фактурите. Счетоводната операция отразява плащания в брой. Начислението на ДДС е намерило счетоводно отражение по дебита на счетоводна сметка 4531 Начислен данък за покупките и по кредита на счетоводна сметка 401 Доставчици. Плащанията към жалбоподателя по процесните фактури са намерили счетоводно отражение със счетоводните операции. Дължимият и начислен ДДС по фактурите е включен в

общата сума и е част от осчетоводените като платени суми.

Количествата и сумите с които са заведени закупените ПВЦ профили по счетоводна сметка „Материали“ в регистрите на жалбоподателя са идентични със количествата и данъчните основи във фактурите издадени от процесните дооставчици,респ. завеждането им е осчетоводено правилно от жалбоподателя.

Счетоводните операции с които е осчетоводен процесът на преработкана процесните ПВЦ профили отговарят на изискванията на счетоводните стандарти за отразяване на произведена продукция,т.е. на преработка. Вещото лице не може да даде отговор вярно ли е определена себестойността на продукцията,тъй като не са представени документи въз основа на които са определени цените и общата стойност на произведената продукция.

На вещото лице не са представени документи за транспорт и други документи съпътстващи доставките като приемо-предавателни протоколи,складови разписки и др.,респ. анализът дали са налице съпътстващи доставките документи за транспорт и предаване е извършен единствено на база наличните по делото, като по отношение дружеството Ембо строй ЕООД са установени пътни листа,фактури и документи удостоверяващи получаване материалите. По отношение дружеството Сими 2019 ЕООД няма пътни листа, наице са документи удостоверяващи получаване на материалите по част от фактурираните доставки, а по отношение дружеството Р. гранит строй ЕООД не са налице пътни листа, но са налице досументи удостоверяващи предаването на стоките-.

Не може да се отговори на въпроси дали е установим стоково-паричния поток по отделните факури и доставки,тъй като дружеството закупува идетични материали,документирани с различни фактури,които материали претърпяват взаимна обработка и се свързват с количества от предходни или последващи доставки, т.е. при преработката на един продукт в него може да има материали от различни доставки по различни фактури.

По счетоводна сметка 302 Материали не са налични заведени материали, т.е. цялото закупено количество ПВЦ е изписано на разход и е намерило отражение в произведена след това продукция. Цялата произведена продукция е изписана от склада при извънните продажби. На база на представената информация от жалбоподателя, вещото лице заявява, че може да се направи извод,че е осчетоводено използването на закупените материали в независимата икономическа дейност на лицето.

На тази база съдът приема:

На първо място оспорване на заключение по съдебно-икономическа експертиза със заключение по съдебно-счетоводна експертиза е твърде екзотично за да породи правните последици по чл.201 ГПК. Поради това и за да не обременява делото излишно с процесуални квалификации настоящият състав ще разгледа двете заключение независимо едно от друго и ще цени тяхната доказателствена стойност с оглед аналитичният метод,предмета,използваните в експертизата документи и пълнотата на дадените отговори. И най-вече с оглед идентичността на заключенията,там където такава е налице,респ. кардиналните разминавания по съществените за спора въпроси.

Така и независимо от различният характер на икономическият и счетоводен анализ и двете вещи лица заявяват,че не са налице категорични данни за използване на закупените стоки в независимата икономическа дейност на РЛ. Съдът не приема безкритично отговора на вещото лице на предпоследният въпрос от съдебно-счетоводна експертиза, че „е осчетоводено използването на закупените материали в независимата икономическа дейност на лицето“, тъй като на предходният въпрос същото вещо лице заявява,че не може да се отговори дали е установим стоково-паричния поток по отделните факури и доставки,тъй като дружеството закупува идетични

материали,документирани с различни фактури,които материали претърпяват взаимна обработка и се свързват с количества от предходни или последващи доставки, т.е. при преработката на един продукт в него може да има материали от различни доставки по различни фактури.

Същият отговор дава и вещото лице по назначената съдебно-икономическа експертиза.Т.е.,че катогерично е налице последваща реализация, но дали тя е от точно тези доставчици,респ. тези доставки, експертът заявява,че не може да отговори. В този смисъл отговорът му следва да се схваща само и единствено в смисъл,че дружеството е осъществявало дейност, без никаква яснота и конкретика досежно взаимовръзката между доставчик – преработка – последваща реализация, което именно и същността на последваща реализация и участие на доставката в последващата независимата икономическа дейност на РЛ, в светлината на казус като процесният.

Националната съдебна практика,ноторно и често чрез референция към практиката на СЕС приема,че разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС обуславят възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, както и последващото им използване в облагаемата дейност на търговеца.

Материално правните предпоставки за възникването на правото на приспадане са формулирани нееднократно в съдебната практика на ВАС, а и тази на СЕС. Както е посочено и в т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело С-18/13 на СЕС /а и в редица други/ "Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 29 и цитираната съдебна практика). Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано. "/виж решение № 7064 от 10.06.2024 г. на ВАС по адм. д. № 1100/2024 г./.

И напълно относимо към плоскостта на настоящият казус:

„В Решението по дело Uudenkaupungin kaupunki, С-184/04, СЕС подчертава, че приспадането на данъка по получените доставки е обвързано със събирането на данъка върху извършените доставки. Според изложеното в Решението по дело С - 334/10 и С-97/90, условие за възникване на правото на приспадане е съответната стока или услуга да се използва за целите на облагаеми доставки. По правило обаче към момента на възникване на правото не може да се определи дали съответната стока/услуга ще се ползва за такива цели, тъй като по принцип правото на приспадане възниква още в момента на получаване на доставката. Действителното използване за целите на облагаеми доставки винаги започва след това, поради което за възникване на правото на приспадане решаващо е само установеното по обективни признаци намерение за такова използване. Обратно, за целите на корекцията на приспадания данък, може да се прецени вече как в действителност са били използвани доставките, по които е упражнено правото на приспадане. Това е така, защото правилата на корекцията целят да увеличат точността на приспаданията така, че да се осигури неутралитета на ДДС по начин, по който осъществените на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане, само доколкото служат за получаване на обложени с такъв данък доставки - С-234/11. /виж решение № 1873 от 19.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 6739/2023 г. и др./.

Режимът на приспадането цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия

или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Така общата система на ДДС гарантира неутралитет по отношение на данъчната тежест върху всички икономически дейности независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (вж. по-специално Решение от 29 април 2004 г. по дело Faxworld, C-137/02, Recueil, стр. I-5547, точка 37, както и Решение по дело Inverstrand, посочено по-горе, точка 22, Решение по дело Securenta, посочено по-горе, точка 25 и Решение по дело SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, посочено по-горе, точка 71).

Съгласно постоянната съдебна практика наличието на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане на ДДС, е по принцип необходимо, за да се признае на данъчнозадълженото лице право на приспадане на ДДС, начислен върху получената доставка, както и за да се определи обхватът на това право (вж. Решение от 8 юни 2000 г. по дело Midland Bank, C-98/98, Recueil, стр. I-4177, точка 24, както и Решение по дело Abbey National, посочено по-горе, точка 26 и Решение по дело Inverstrand, посочено по-горе, точка 23). Правото на приспадане на ДДС, с който са обложени получените доставки на стоки или услуги, предполага, че разходите, направени за получаването им, са част от елементите, формиращи цената на обложените извършени доставки, пораждащи право на приспадане (вж. Решение по дело Cibo Participations, посочено по-горе, точка 31, както и Решение по дело Kretztechnik, посочено по-горе, точка 35, Решение по дело Inverstrand, посочено по-горе, точка 23 и Решение по дело Securenta, посочено по-горе, точка 27).

Прието е обаче, че е налице право на приспадане в полза на данъчнозадълженото лице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане, когато разходите за въпросните услуги са част от общите разходи на това лице и като такива представляват елементи, формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя. Разходи от този вид в действителност имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице (вж. по-специално Решение по дело Midland Bank, посочено по-горе, точки 23 и 31; Решение по дело Abbey National, посочено по-горе, точка 35, Решение по дело Kretztechnik, посочено по-горе, точка 36, както и Решение по дело Inverstrand, посочено по-горе, точка 24)

За сметка на това, когато придобити от данъчнозадължено лице стоки или услуги се използват за целите на сделки, които са освободени или не попадат в приложното поле на ДДС, не може нито да се събира данък върху извършените доставки, нито да се приспада данъкът върху получените доставки (вж. в този смисъл Решение от 30 март 2006 г. по дело Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Recueil, стр. I-3039, точка 24, Решение от 14 септември 2006 г. по дело Wollny, C-72/05, Recueil, стр. I-8297, точка 20, както и Решение от 12 февруари 2009 г. по дело Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, все още непубликувано в Сборника, точка 28).

От това следва, че наличието на право на приспадане се определя в зависимост от извършените доставки, за които са предназначени получените доставки. В този смисъл посоченото право е налице, когато облагаемата с ДДС получена доставка има пряка и непосредствена връзка с една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане. Ако не е така, следва да се провери дали направените разходи за получени стоки или услуги са част от общите разходи, които са свързани с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице. И в единия, и в другия случай наличието на пряка и непосредствена връзка предполага, че разходите по получените доставки са включени в цената на конкретни извършени доставки или съответно в цената на стоките или услугите, доставяни от данъчнозадълженото лице в рамките на икономическата му дейност/виж т.60 от решение от 29 октомври 2009г. по дело C-29/08,

Skatteverket, ECLI:EU:C:2009:665/.

От данните по делото се установява с категоричност единствено, че дружеството осъществява дейност, но не и, че реализира фактурираните стоки в последващи свои доставки. В т.ч. и според общия обем последващи продажби от дружеството. Същевременно налице е и недоказаност на факта за предаване на процесните стоки, т.е. за получаването им/придобиването им/ от РЛ.

И този извод съдът формира както на базата на данните по делото, така и на база заключенията на вещните лица установяващи липсата на представени документи за транспорт и други документи съпътстващи доставките като приемо-предавателни протоколи, складови разписки и др. /по съдебно-счетоводната експертиза/ и липса на съпътстващи доставките документи и сгрешени дати по документите на транспорт и предаване/съдебно-икономическа експертиза/.

Като продължение, нормата на чл.122 ал. 1 т.4 ДОПК предвижда провеждане ревизия при особени случаи, респ. определяне данъчна основа съобразно ал.2 на разпоредбата, когато липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред;

Видно и от двете заключения по проведените по делото експертизи - не са налице достатъчно факти и документи за надлежно и своевременно документирани на доставките/съдебно-икономическа/ и липсващи документи към част от фактурираните доставки/описани по-горе, съдебно-счетоводна/. За да приложи нормата на чл. 122 ДОПК ревизионните органи са посочили, че достоверността на декларираните от дружеството данни не може да бъде потвърдена, поради невъзможността на дружеството да докаже документално наличие на доставки по смисъла на чл.6 вр. чл.25 ЗДДС. Нормата на чл.25 ЗДДС въвежда критерии кога данъчното събитие се счита за настъпило, а именно датата, на която е прехвърлено правото на собственост върху стоката или друго вещно право, както и всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, или на датата, на която услугата е извършена. В този смисъл доказването на прехвърляне собствеността върху стоките е определяща, а доказателства в тази връзка липсват по отношение на всички доставки.

Следва ясно да се прокара разграничението между липса на реална доставка и документално необоснована доставка. Доколкото и двете могат да бъдат основание за отказване право на данъчен кредит, респ. начисляване данъчни задължения, то липсата на реално осъществена доставка не е равнозначна на документално неотразена такава. И както СЕС изрично посочва – принципът на данъчен неутралитет не допуска отричане на материалното право поради неспазване на определени формални документални изисквания в определени хипотези. (виж решения от 12 юли 2012 г., ЕМС-България транспорт ООД, С-284/11, ЕУ:С:2012:458, т. 62 и цитираната съдебна практика, както и от 28 юли 2016 г., Astone, С-332/15, ЕУ:С:2016:614, т. 45).

Същевременно обаче, би могло обаче да не бъде така, ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства представянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалните изисквания (решения от 12 юли 2012 г., ЕМС-България транспорт ООД, С-284/11, ЕУ:С:2012:458, т. 71 и от 28 юли 2016 г., Astone, С-332/15, ЕУ:С:2016:614, т. 46).

Така, почитаемият Съд на ЕС нееднократно е подчертавал, че реалното осъществяване на доставката, редом с надлежното фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. / в този смисъл виж т.31, т.3 и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело С-285/11, Б. ЕООД, ECLI:EU:C:2012:774/.

Доказателствена тежест за установяване реалното изпълнение на посочените договори, респ. извършването на надлежна насрещна престация по посочените фактури, носи именно



Фактите от хипотезата на чл.68 и чл.69 ЗДДС се явяват обосновани от страна на ревизиращите и неопровергани от страна на жалбоподателя. Налага се извода,че задълженията са правилно установени и по основание и по размер. Констатациите за липса на реално предаване и транспортиране на стоките по процесните доставки– неопровергани, и впрочем потвърдени освен от документалният материал поделото, но и от двете заключения по проведените съдебни експертизи. В тази връзка недоказана от РЛ е реалността на осъществените доставки.

Като следствие и съобразно нормата на чл.156 ал.1 изр.второ от ДОПК съдът следва да уважи претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение,която претенция следва да бъде определена на 450лв. съобразно нормата на чл.25 ал.1 НЗПП и предвид факта,че ответника не е поискал увеличение съгласно ал.2 на посочената разпоредба.

По делото са провеждани две експертизи, събирани са доказателства, същото се разглежда за втори път на първа инстанция,което включва и провеждането на редица заседания, в т.ч. и ангажиране становище по всички спорни за реалността на доставките, въпроси. Това позволява да се приеме,че делото не е с ниска фактическа и правна сложност,обосноваваща по-нисък размер на възнаграждението,а и такова възражение липсва от страна на жалбоподателя.

Поради това и на основание чл. 160 ал.1 предл.трето от ДОПК,Административен съд София-град,74 състав,

#### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ЕЛИФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022г.,поправен с РАПРА №П-22220523048453-003-001/13.03.2023г., потвърден с Решение №295/07.03.2023год. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място], в частта с която е отказано право на данъчен кредит и са установени задължения по ЗДДС по отношение на доставки от доставчиците „Ембо строй 2018“ ЕООД, „Радо гранит строй“ ЕООД и „Сими 2019“ ЕООД.

**ОСЪЖДА** „ЕЛИФ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 230.08е /двеста и тридесет евро и осем цента/ равностойни на 450лв. /четиристотин и петдесет лева/,съдебно-деловодни разноски.

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

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: