

РЕШЕНИЕ

№ 39851

гр. София, 30.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав, в
публично заседание на 03.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Александра Вълкова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **9766** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Административното производство е по реда на чл.156 и и сл. ДОПК.

Образувано е по жалба на „С ТРАНС АУТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. С. Д., с адрес за кореспонденция - [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5Б, адрес по чл. 8 ДОПК, [населено място], [улица], ет. 1, срещу Ревизионен акт № Р-22220524005697-091-001 от 07.04.25 г., издаден от Т. Б. Г. - орган възложил ревизията, и Л. Д. Йенева-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 940/ 28.07.2025 г. на Ел. П. - Директор на Дирекция „ОДОП” - [населено място], с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 108 431,68 лв., ведно с лихви за забава в размер на 14 535.48 лв. за данъчен период м. 03.2024 г.

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, защото фактическите констатации и правни изводи в него са направени в противоречие с материалноправните разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, Закона за данъка върху добавената стойност, Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност, утвърдената практика на СЕС и ВАС. Явно необоснован и немотивиран, защото фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и представени доказателства. Постановен при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и принципи на данъчния процес, относно служебното начало и обективност при извършване на ревизията, всестранност и пълнота на доказателствата. Счита се също, че съставеният ревизионен акт съдържа редица констатации и изводи, които взаимно си противоречат, и са в противоречие с установените факти, обстоятелства и доказателства за тях. Органите по приходите неправилно тълкували и прилагали материалноправните разпоредби на приложимите закони, което прави направените от тях

констатации и изводи необосновани, недоказани и необективни, и съответно не можело да се приемат за верни, в следствие на което незаконосъобразно на „С ТРАНС АУТО“ ЕООД с ревизионният акт допълнително са определени задължения по ЗДДС. Неправилни били и констатциите в Решение № 940/ 28.07.2025 г. на Ел. П. - Директор на дирекция „ОДОП“ - [населено място], с което е потвърден ревизионен акт № Р-22220524005697-091-001 от 07.04.25. Излагали се формални основания, които противоречат на материалния и процесуален закон. Предвид изложеното се иска съдът да постанови решение, с което да отмени обжалвания ревизионен акт, в частта, в която е потвърден с решение на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП - [населено място] и да присъди направените по делото разноски, включително за адвокатско възнаграждение.

В съдебно заседание жалбоподателят С Т. АУТО ЕООД – редовно призован, на осн. чл.18а, ал.9 от АПК, не се явява, не се представлява.

Ответникът ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С. - редовно призован, се представлява от ГЛ. ЮРК. А. – П.. ГЛ. ЮРК. А. – П. иска съдът да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана и да потвърди процесния ревизионен акт, по съображения изложени в същия и в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Счита, че жалбата е бланкетна и не се излагат, каквито и да било аргументи във връзка със спора по същество. Претендира юрисконсултско възнаграждение в минимален размер по Наредбата.

СГП – редовно уведомена, представлява се прокурор К..

ПРОКУРОРЪТ иска съдът да потвърди ревизионния акт, защото жалбата е неоснователна и недоказана. Счита, че ревизионният акт е законосъобразен, обоснован, издаден от компетентни органи в рамките на неговите правомощия и са спазени материално - правните и процесуално - правни изисквания за издаването му. Счита, че решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е мотивирано.

Съдът, след преценка на доказателствата и становищата на страните, прие за установено следното:

Административното производство е започнало със Заповед № Р-22220524005697-020-001 от 05.11.2024 г., връчена на 18.11.24 г. по електронен път. изменена със Заповед №Р-22220524005697-020-002 от 17.01.25 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-404 от 27.05.2024 г. на и. д. директор на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „С ТРАНС АУТО“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 22.12.2023 г. до 29.03.2024 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД №Р-22220524005697-092-001 от 04.03.2025 г., връчен на 10.03.2025 г. по електронен път, срещу който не е подадено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с РА №Р-22220524005697-091 -001 от 07.04.2025 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД ,на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 27.05.2025 г. Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 1.08 431.68 лв. за данъчен период м. 03,2024 г. На основание и по реда на чл. ,175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци,

такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 14 535,48 лв. За периодите от м. 12.2023 г. до м. 02.2024 г. от дружеството е деклариран ДДС за възстановяване по реда на чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС в размер на 55 769,46 лв.

Основната дейност на дружеството е покупко-продажба на употребявани автомобили от Европейския съюз /ЕС/ и Швейцария и други разнородни стоки /дрехи,, обувки, чанти, играчки, домакински електроуреди, слънчеви очила, електронни цигари и други/.

На основание чл. 37, ал. 3. чл. 53 и чл. 56,,ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220524005697-040-001 от 25.11.2024 г. и №Р-22220524005697-040-002 от 06.12.24 г., в отговор на които са представени част от изискваните документи.

С Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица №Р-22220524005697-041-001 от 02.12.2024 г. е изисквана информация от СТОЛИЧНА ДИРЕКЦИЯ ПОЛИЦИЯ, ЕИК[ЕИК] и е получен отговор.

С Протокол №Р-22220524005697-П.-001 от 19.11.2024 г. са, присъединени доказателства, представени при извършена проверка на „С ТРАНС АУТО“ ЕООД.

Проверени са оригинали на първични счетоводни документи и регистри в офиса на дружеството, обективизирано с Протокол №2095354 от 15.01.2025 г.

На дружеството е връчена покана по чл. 103 от ДОПК за извършване на корекции на декларираните данни в справките-декларации за ревизираните периоди във връзка с издадени, но неотразени протоколи по чл. 111 от ЗДДС за покупка на автомобили, както и за начисляване на ДДС по реда на чл. 111 от ЗДДС върху стойността на наличните активи към 29.03.2024 г. - датата на deregистрация по ЗДДС на дружеството. От „С ТРАНС АУТО“ ЕООД не е извършена корекция на подадената справка-декларация зам. 03.2024 г.. свързана с начисляване на ДДС по реда на чл. III от ЗДДС.

Установено е, че ревизираното лице към датата на deregистрация по ЗДДС – 29.03.24 г. разполага с активи, отразени по счетоводни сметки, както следва:

- сметка 301. - стоки на стойност 32 156,97 лв., за които е упражнено право на данъчен кредит с протокол №0...04 от 24.01.2024 г.;

сметка 304/1 - лек автомобил Мазерати на стойност 109 822,06 лв., за който е упражнено право на данъчен кредит с митническа декларация от 04.12.2023 г. Моторното превозно средство /МПС/ е закупено от RL SALVATO AG Швейцария, продадено на К. К. с фактура №0...08 от 21.08.2024 г. на стойност 54 000.00 лв.; 10.02.24 г. по сметка 304/2 - лек автомобил BMW 740LD XDRIVE на стойност 32 715,30 лв., за който е упражнено право на данъчен кредит с протокол №0;...05 от 10.02.24 г. МПС е закупено от FERRARO MOTORS Sri, ДДС №1T04347050876 и е продадено на Т. В. с фактура №0...04 от 22.04.2024 г. на стойност 33 140.00 лв.;

по сметка 304/3 - лек автомобил А. Q8 50TDI286CV на стойност 68 760.90 лв., за който е упражнено право на данъчен кредит с протокол №0.. .06 от 20.03.2024 г. МПС е закупено от MERIDIANO SPA, ДДС №1702076670849 и е продадено на М. Т. с фактура №0...05 от 22.05.2024 г. на стойност 37 400.00 лв.; по сметка 304/4 - дрехи на стойност 71 008.75 лв., за които е упражнено право на данъчен кредит с протоколи №0...01 от 22.12.2023 г. и №0...02 от 22.12.2023 г.; 03.01.24 по сметка 304/5 - лек автомобил М. GLS300 d Matik на стойност 56 419.20 лв., за който е упражнено право на данъчен кредит с прбтокол №0...03 от 03.01.24 г. МПС е закупено от MERIDIANO SPA и е продадено на М. М. с фактура №0...08 от 10.08.2024 г. на стойност 56 890.00 лв., по сметка 304/6 - стоки на стойност 168 025.25 лв., за които е упражнено право на данъчен кредит по фактура №0...09407 от 03.01.2024 г. Стоките от цитираната фактура са закупени от „ИНФРАКОМ БЪЛГАРИЯ" ЕООД, ЕИК[ЕИК]. При предходно производство, приключило с

Протокол №П-22220224000941 -073-001 от 26.03.24 г., е извършена насрещна проверка на доставчика, от когото са представени договор за доставка на стоки от 03.01.2024 г., сключен със „С ТРАНС АУТО“ ЕООД, фактура №0...0947 от 03.01.2024 г. с данъчна основа в размер на 168 025,30 лв. и ДДС в размер на 33 605,05 лв. Предмет на доставката са слънчеви очила, смарт часовници, електронни цигари, течност за електронни цигари и консумативи за електронни цигари. Документи за извършено плащане не са представени. Съгласно писмени обяснения, дружеството декларираше, че стоката е натоварена от служители, шофьора е назначен на трудов договор в дружеството. Представено е свидетелство за регистрация на товарен автомобил М. 110 Д, собственост на дружеството, с който е превозена стоката, пътен лист, удостоверяващ часа и датата, водача на автомобила и маршрута - от склад в [населено място], П. шосе до [населено място], [улица] от 03.01.2024 г. и от 04.01.24 г. От ревизираното дружество е представено кредитно известие №0...09929 от 29.08.24 г., издадено към фактура №0...09407 от 03.01.2024 г., включено в дневника за продажби на „ИНФРАКОМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД през м. 08.2024 г. Посочено е, че към датата на дерегистрация стоките, закупени от „ИНФРАКОМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, са налични при ревизираното лице. Отбелязано е, че „С ТРАНС АУТО“ ЕООД дължи ДДС по реда на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС, съгласно които към датата на дерегистрацията се смята, че лицето извършва доставка по смисъла на закона на всички налични стоки и услуги, за които е ползвало изцяло или частично данъчен кредит. На основание чл. 27, ал. 5 от ЗДДС данъчната основа на доставка на стоки по чл. 111 от ЗДДС, определена към началото на месеца, в който е прекратена регистрацията на лицето, е данъчната основа при придобиването или себестойността на стоката, а в случаите на внос - на данъчната основа при вноса, намалена с разходи за изхвърляне предвид обичайния икономически живот на стоката. Ревизиращият екип приема, че данъчната основа на наличните стоки е стойността на придобиване на същите. Данъкът по ал. 1 на чл. 111 от ЗДДС, съгласно ал. 3 се включва в резултата за последния данъчен период, декларира се по реда и в срока по чл. 125 и се внася в срока по чл. 89 от с.з. Посочено е, че лицето е регистрирано повторно по ЗДДС на 07.01.2025 г., т.е. не попада в изключенията на чл. 111, ал. 2, т. 5 от ЗДДС.

На основание чл. 111 и чл. 86 от ЗДДС за наличните активи към датата на дерегистрация, на стойност по счетоводни данни 538 908.43 лв., за които е ползван данъчен кредит в размер на 107 981,68 лв., е начислен ДДС в същия размер.

В РА, при извършена проверка в информационната система на НАП, е констатирано, че през м. 01.2024 г. дружеството е закупило М. ЦЛК 270 ЦДИ с рег. [рег.номер на МПС], продаден на през м. 03.2024 г. От СТОЛИЧНА ДИРЕКЦИЯ ПОЛИЦИЯ е получена информация, че МПС е придобито с договор за покупко- продажба от 05.01.2024 г. от И. К. И. и Е. Т. И. за сума в размер на 3 100,00 лв. За извършената продажба на автомобила е изпратено Искане № Р-22220524005697-041-004 от 12.03.2025 г. до ОБЛАСТНА ДИРЕКЦИЯ НА МВР Т.. В отговор е представен договор от 01.03.2024 г., съгласно който МПС е продадено на Д. К. Х. за сумата от 2 700.00 лв. От ревизираното лице не е издадена фактура и не е начислен данък за извършената доставка.

С оглед гореизложеното и на основание чл. 86 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от с.з. е начислен ДДС в размер на 450.00 лв. през данъчен период м. 03.2024 г.

На основание чл. 152, ал. 1 от ДОПК жалбоподателят оспорил ревизионния акт по административен ред, като твърди, че е незаконосъобразен и необоснован, издаден при допуснати съществени нарушения на принципите на законност и обективност, заложили в ДОПК, и в противоречие с приложимите разпоредби на ЗДДС- и Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива

2006/112/ЕО/. Твърди, че са допуснати нарушения на административно-производствените правила и по-конкретно на чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 и 4 от ДОПК. Сочи, че от РА не става ясно кога и как е започнало ревизионното производство, в т.ч. не е налице информация за номер и дата на заповедта за възлагане на ревизията, за органа възложил ревизията и неговите правомощия. Предвид тези обстоятелства жалбоподателят сочи, че не е имал възможност да проследи надлежен орган ли е възложил ревизията и назначил екипа, спазени ли са сроковете за възлагане и завършване на ревизията, удължаван ли е срокът за завършването ѝ, кога и от кого. В останалата част от жалбата са изложени аргументи и цитирани правни норми, които се отнасят до правото на дружеството да приспада данъчен кредит за получени от него доставки, т.е. не касаят настоящия спор. В заключение прави искане ревизионният акт да бъде отменен, изцяло.

Ответникът, като взел предвид изложеното в ревизионния акт, събраните писмени доказателства и възраженията на жалбоподателя, потвърдил Ревизионен акт № Р-22220524005697-091-001 от 07.04.2025 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 03.2024 г., ведно с начислените лихви, оставил без разглеждане жалбата в останалата част, като недопустима и прекратил производството по жалбата в тази част.

РА е оспорен пред АССГ само в частта, в която е потвърден от директора на Д"ОДОП", относно установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 03.2024 г. в размер на 108 431,68 лв., ведно с лихви за забава в размер на 14 535.48 лв.

По делото са приложени и всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.

По същество на жалбата съдът приема, че същата е неоснователна.

При проверката законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, оправомощен от директора на ТД на НАП и от ръководителя на ревизията, определен в ЗВР. В това отношение са приложени съответни заповеди и доказателства.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните органи, респективно липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК. Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно

писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП, Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР,РД, РА притежават валидни КЕП.

Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентирани в ДОПК. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 120, ал. 1 от ДОПК -името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Изрично е посочено, че констатациите от ревизионния доклад са възприети при издаване на РА и че РД представлява неразделна част от РА. Размерът на обжалваните, определени задължения за ДДС е посочен в табличен вид в разпоредителната част на РА.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/, своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС, получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя / т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13 - „ ...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“/; притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката / правото на приспадане

на начислен ДДС по принцип е свързано „с действителното извършване на облагаема сделка“ - т. 30 от решението на СЕС по дело C-642/11/; отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ / т. 36 от решението на СЕС по дело C-153/11- „от член 168 от Директивата за ДДС следва, че ...данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на своите облагаеми дейности..., то има право да приспадне дължимия за тази стока или платен ДДС...“/. Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. Съгласно общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК във връзка с § 2 от ДР ДОПК, лицето което, претендира право на данъчен кредит, следва да докаже по пътя на главно и пълно доказване, че са налице законоустановените предпоставки по чл. 68 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС за възникване на правото на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности. Вече се посочи, че изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК.

Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик /т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 Е.-К ЕООД/ и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора /т.37 от същото решение/, за целта на която преценка може да вземе предвид данни относно предхождащи или следващи доставки /т.38 от същото решение/, като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция (т.57 и т.63 от решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 „ЛВК-56“ ЕООД). Доказването на реална доставка на стока предполага установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и че това количество фактически е предадено на получателя. Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се

разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга /т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13/ и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Съгласно чл. 71, т. 1 ЗДДС, който точно транспонира чл. 178, § б. а) от Директива 2006/112, същият изисква данъчно задълженото лице да притежава данъчен документ, отговарящ на изискванията на чл. 114, за да упражни правото си на приспадане на ДДС. Тази формална предпоставка задължително трябва да е налице / в този смисъл Решение от 15 септември 2016 г. по дело С-516/14, Barlis 06, т. 41 и цитираната там практика/. Според т. 27 от решението на СЕС по делото Barlis 06 целта на данните, които задължително трябва да фигурират във фактурата, е да могат данъчните административни органи да контролират плащането на дължимия данък и ако е необходимо, наличието на право на приспадане на ДДС. Липсата на фактура и данни за вида на доставката са пречка за извършването на проверка относно наличието на доставка и използването ѝ за следващите облагаеми доставки от получателя, което е самостоятелно и достатъчно основание за отричане на претендираното данъчно предимство.

На основание чл. 176, т. 1 от ЗДДС, „С ТРАНС АУТО“ ЕООД не е регистрирано, считано от 29.03.2024 г. и съгласно норма на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС, дружеството дължи заплащане на ДДС върху активите, за които е ползвало правото на данъчен кредит. Предвид фактическите установявания приложение намира разпоредбата на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС. Според цитираната разпоредба, за да се начисли ДДС към датата на deregистрация е необходимо да са изпълнени кумулативно следните условия: 1) стоките /ДМА, материални запаси, стоки и продукция/ да са налични към тази дата; 2) за тях да е упражнено право на приспадане на данъчен кредит; 3) същите да са активи по смисъла на ЗСч или по смисъла на ЗКПО.

Първото изискване предвижда - активите да са налични към датата на deregистрацията, от съдържащата се в административна преписка аналитична оборотна ведомост, съответно сметка 301 и 304 „Стоки“ за периода от 01.01.2024 г. до- 31.03.24 г. се установяват заведени и налични към края на периода стоки със съответни номера, а именно: 301 „Доставки - иззети стоки от РУ П.“ - чанти и обувки на стойност 32 156.97 лв., придобити от EUROIDIGIMARK SL. ДДС №ESB72695307 с фактура №273 от 24.01.2024 г., издаден е протокол №0...04 от 24.01.24 г. до 22.12.23 г. с данъчна основа в размер на 32 156, 97 лв. и ДДС в размер на 6 431,39 лв.; 3041 „Мазерати“,...внос от Швейцария от LR SALVATO на стойност в размер на 109 822,06 лв.; 3042 „БМВ Модел 74.0Д“, покупка от FERRARO MOTORS Sri с фактура №0...077 от 10.02.2024 г., издаден е протокол №0...05

от 10.02.2024 г. с данъчна основа в размер на 32 71530 лв. и ДДС в размер на 6 543,06 лв.; 3043 „А. Кго 8“. покупка от MERIDIANO SPA/h фактура№240095131А от 20.03.2024 г., издаден е протокол №0...06 от 20.03.2024 г. с данъчна основа в размер на 68 760,90 лв. и ДДС в размер на 13 752.18 лв.; 3045 „М., 4Матик“, покупка от MERIDIANO SPA с фактура №D444120484882 от 03.01.2024г., издаден е протокол №0... 03 от 03.01.2024 г. с данъчна основа в размер № 56 419.20 лв. и ДДС в размер на 11 283,84 лв.; 3044 „Дрехи“ на стойност 71008.75 лв., покупка от EURODIGIMARK SL с фактури №0...0Ю9 от 22.12.23 г. и №0...0209 от 22.12.2023 г., издадени са протоколи №0...01 от 22.12.23 г. с данъчна основа в размер на 34 539.41 лв. и ДДС в размер на 6 907,88 лв. и протокол №0...02 от 22.12.2023 г. с данъчна основа в размер на 36 469,34 лв. и ДДС в размер 7 293,87 лв7; 3046 „Стоки“ - слънчеви очила, електронни цигари, резервни части за електронни цигари, течност с различни аромати за електронни цигари, смарт часовници и тракинг-устройства. покупка от „ИНФРАКОМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с фактура №0...09407 от 03.01.2024г. с данъчна основа в размер на 168 025.25 лв. и ДДС в размер на 33 605,05 лв. или общо стоки на стойност 538 908,43 лв. От оборотната ведомост е видно, че крайното дебитно салдо на сметка 304 „Стоки“ и 301 „Иззети стоки от РУ П.“ в последния данъчен период на „С Т. АУТО“ ЕООД са на тази стойност.

Предвид тава част от активите са предмет на вътреобщностно придобиване /ВОП/, във връзка с което от дружеството са издадени протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС от №0...01, до №0...06, които са включени в дневниците за покупки и справки-декларации за съответните данъчни периоди. Установено е, че е ползвано право на приспадане на данъчен кредит по същите, общо в размер на 52 212,22 лв. П. е данъчен кредит по митническа декларация за внос на лек автомобил Мазерати от Швейцария в размер на 22 164.41 лв. и по фактура №0...09407 от 03.01.2024 г., издадена от „ИНФРАКОМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, в размер на 33 605,05 лв. От регистрацията на „С Т. АУТО“ ЕООД по ЗДДС на 22.12.2023 г. до датата на дерегистрация по с.з. е ползвано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 107 981, 68 лв., за същите периоди от жалбоподателя не са декларирани продажби, т.е. гореописаните стоки са налични към 29.03.2024 г. Така установените обстоятелства се потвърждават и от оборотната ведомост и аналитични регистри, представени от дружеството. В тази връзка налице е и втората предпоставка, доколкото жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит, включвайки гореописаните протоколи, фактура и митническа декларация в дневниците си за покупки по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Третият елемент от фактическия състав на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС е стоките да имат качеството - активи по смисъла на ЗСч и ЗКПО, и той е осъществен в настоящия случай. ЗДДС не съдържа легална дефиниция за понятието „актив“, поради което прави препращане към разпоредбите на ЗСч., респективно разпоредбите на ЗКПО. Съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗСч критериите за признаване на активи, пасиви, приходи и разходи са заложиени в приложимите счетоводни стандарти /СС/. СС 1 „Представяне на финансови отчети“ дава това определение, като от него става ясно, че текущи активи са онези активи, които са придобити с цел да бъдат използвани или реализирани в оперативния цикъл на предприятието. По арг. на чл. 13 от СС1, същите представляват суровини и материали, незавършено производство, продукция и стоки и след като са актив по чл. 111, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, то те трябва да бъдат включени в регистъра на наличните активи и върху стойността, с която същите са заприходени, следва да се начисли ДДС, което не е сторено от дружеството, поради което това е извършено от ревизиращия екип със

съставянето на ревизионния акт.

Поради гореизложеното, налице са всички предпоставки за начисляване на ДДС върху наличните активи към датата на дерегистрацията. Съгласно разпоредбата на чл. 27, ал. 5 данъчната основа на доставка на стоки и/или услуги по чл. 111, ал. 1 от ЗДДС, определена към началото на месеца, в който е прекратена регистрацията на лицето, е данъчната основа при придобиването или себестойността на стоката, а в случаите на внос - на данъчната основа при вноса или на направените преки разходи за придобиване на услугата, намалена с разходи за изхажване предвид обичайния икономически живот на стоката или услугата. Както правилно е посочено в процесния РА, съгласно чл. 27, ал. 5 от ЗДДС данъчната основа на доставка на стоки по чл. 111 от ЗДДС, определена към началото на месеца, в който е прекратена регистрацията на лицето, ще е данъчната основа при придобиването на стоката, а в случаите на внос - на данъчната основа при вноса.

Такава е практиката на Върховния административен съд /ВАС/ във връзка с решение по дело № С-552/16 на Съда на Европейския съюз /СЕС/, съгласно която разпоредбата на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС следва да се разглежда през призмата на чл. 18, б. „в“ от Директива 2006/112/ЕО. В т. 40 и 41 от цитираното решение СЕС е посочил, че както личи от самия текст на член 18, б. „в“ от Директива 2006/112/ЕО и от целта на тази разпоредба, този анализ /относно задължението за начисляване на ДДС върху активите/ е релевантен само когато заинтересованото лице е преустановило облагаемата си икономическа дейност и повече не извършва облагаеми сделки, а когато това лице не разполагат с предвидената в чл. 18, б. „в“ възможност. Правото на държавите членки по чл. 18, б. в от Директива 2006/112/ЕО за третирането като възмездни доставки на стоки е за тези, задържани от данъчнозадължено лице или от неговите правоприемници, след като то преустанови облагаемата си икономическа дейност, когато длъжимият за тези стоки ДДС е станал подлежащ на цялостно или частично приспадане при тяхното придобиване или при тяхната употреба в съответствие с б. „а“ от директивата. Условието ревизираното лице повече да не извършва икономически операции, считано от неговото прекратяване, в настоящия случай не е налице, видно от последващия акт за регистрация по ДДС. В т. 38 от решението по дело №С-552/16 е посочена основната цел на чл. 18. буква „в“ - да се избегне възможността стоките, за които длъжимият ДДС е станал подлежащ на приспадане, да станат обект на необложено с данък крайно потребление вследствие на преустановяване на облагаемата икономическа дейност, независимо от свързаните с последното причини или обстоятелства. С оглед постановеното в решението на СЕС следва, че правилно органите по приходите са начислили данък за стоките, които са продадени от жалбоподателя /всички МПС/ през периоди, в които последният не е регистриран по ЗДДС, съответно при извършване на доставките не е начислен ДДС. Същото се отнася и за стоките, за които е издадено кредитно известие №0...09929 oi.29.Q8.2024 г. към фактура №0...09407 от 03.01.2024 г. Оспорващият е ползвал право на приспадане на данъчен кредит по фактурата същевременно при разваляне на доставката и връщане на стоката, не е намалил ползвания данъчен/кредит в същия размер.

Относно стоки на стойност 32 156,97 лв., заведени по сметка 301, за които е упражнено право на данъчен кредит с протокол №0...04 от 24.01.2024г. и дрехи на стойност 71 008,75 лв., заведени по сметка 3044, за които е упражнено право на данъчен кредит с протоколи №0...01 от 22.12.2023 г. и №0...02 от 22.12.2023 г., от жалбоподателя,

независимо че са изискани, не са представени доказателства за това същите налични ли са към 07.01.2025 г. - датата на регистрация на лицето по ЗДДС.

Същевременно при извършена проверка в информационната система на НАП-АО установил, че жалбоподателят след регистрацията си по ЗДСС на 07.01.25 г. 07.01.25 г., е подал справки-декларации единствено за данъчни периоди м. 01.2025 г. и м. 02.2025 г., в които не е декларирали покупки и продажби. Дружеството отново е deregистрирано по/ЗДДС на 10.07.2025 г. Не е подадена и годишна данъчна декларация по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2024 г. и действително е налице системно неизпълнение от „С ТРАНС АУТО“ ЕООД на задълженията за деклариране на определени факти и обстоятелства, когато това е предвидено със закон. Освен това от жалбоподателя не са представени доказателства дали разполага със складови помещения за съхранение на стоките. С оглед на така установеното обосновано е Заключението, че от дружеството няма да бъде начислен данък за последващата реализация на процесните стоки.

Предвид това правилно РО е счел, че органите по приходите законосъобразно с ревизионния акт са доначислили ДДС в общ размер 107 981.68 лв. по реда на чл. 111. ал. 3 от ЗДДС, тъй като в РА е констатирано, че през м. 01.2024 г. от дружеството е закупен М. ЦЛК 270 ЦДИ с рег. [рег.номер на МПС] от 2 физически лица. Съшият е продаден на Д. К. Х. за сумата от 2 700.00 лв., съгласно нотариално заверен договор, сключен между страните, а Договор за покупко-продажба на МПС от 01.03.2024г. е представен от ОДМВР-Търговец. От жалбоподателя не е издадена фактура за извършената доставка, съответно не е начислен дължимия ДДС и с оглед установените обстоятелства законосъобразно от органите по приходите е начислен ДДС в размер на 450.00 лв. през данъчен период м. 03.2024 г.

РА в оспорената част е постановен в съответствие с материалния закон, а жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

Предвид своевременно направено искане за присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение, такива следва да бъдат присъдени - съобразно материалния интерес, в размера по чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а именно 9 568,69 лв.

На основание изложеното, чл. 160, ал. 1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването, по жалбата на на „С ТРАНС АУТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. С. Д., с адрес за кореспонденция - [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5Б, адрес по чл. 8 ДОПК, [населено място], [улица], ет. 1, срещу Ревизионен акт № Р-22220524005697-091-001 от 07.04.25 г., издаден от Т. Б. Г. - орган възложил ревизията, и Л. Д. Йенева-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 940/ 28.07.2025 г. на Ел. П. - Директор на Дирекция „ОДОП“ - [населено място], с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 108 431,68 лв., ведно с лихви за забава в размер на 14 535.48 лв. за данъчен период м. 03.2024 г.

ОСЪЖДА „С ТРАНС АУТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. С. Д., с адрес за кореспонденция - [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5Б, адрес по чл. 8 ДОПК, [населено място], [улица], ет. 1, да заплати на Национална агенция по приходите сумата от 9 568,69 лв. за разноски по делото, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.