

РЕШЕНИЕ

№ 24597

гр. София, 18.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 19.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **12708** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано във връзка с Решение № 12164/27.11.2025 г., постановено по адм. д. № 7578/2024 г. по описа на Върховния административен съд, Първо отделение, с което е отменено Решение № 5651/20.05.2024 г., постановено по адм. д. № 7671/2023 г. по описа на Административен съд – София-град, с което е обявена нищожността на Ревизионен акт № Р-22221022001014-091-001/18.01.2023 г., издаден от В. Х. Р. – орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 569/05.05.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия съд.

С отменителното решение Върховният административен съд е приел, че първоинстанционният съд неправилно е обявил ревизионния акт за нищожен поради липса на компетентност на органите по приходите, служители на ТД на НАП – Б., като е съобразил постановеното междуременно Тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г. по тълкувателно дело № 2/2024 г. на Общото събрание на колегиите на ВАС, съгласно което не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на НАП, въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората териториална дирекция.

С решението на касационната инстанция са дадени указания при новото разглеждане на делото съдът да извърши проверка за законосъобразността на ревизионния акт по същество, доколкото в отмененото първоинстанционно решение липсват фактически установявания и правни изводи относно съответствието на акта с приложимите материалноправни норми при установяване на задълженията за данък върху добавената стойност. Посочено е, че поради липсата на мотиви по материалноправния спор касационната инстанция е възпрепятствана да извърши проверка по чл. 218, ал. 2 АПК, доколкото по силата на чл. 220 АПК касационният съд преценява приложението на материалния закон въз основа на фактите, установени от първоинстанционния съд. Дадени са и указания при новото разглеждане на делото съдът да се произнесе по разноските, включително за касационното производство, на основание чл. 226, ал. 3 АПК.

Предмет на оспорване пред настоящия съдебен състав е Ревизионен акт № Р-22221022001014-091-001/18.01.2023 г., издаден от В. Х. Р. – орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 569/05.05.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, с който на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са установени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 12.2019 г., м. 07.2020 г., м. 09.2020 г., м. 10.2020 г., м. 12.2020 г., м. 02.2021 г. и м. 03.2021 г., вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 57 041,04 лв., допълнително начислен данък върху добавената стойност в размер на 20 034,66 лв., както и лихви за забава в общ размер на 18 779,70 лв.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в потвърдената му част като неправилен, необоснован и незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при неправилно приложение на материалния закон. Поддържа се, че неправилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ТУРБО 500“ ЕООД, „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД, „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД и „ОРКИД СПОРТС КАРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, както и че незаконосъобразно е начислен допълнителен ДДС по приети от органите по приходите недекларирани продажби, недоказани освободени доставки и извършени ремонтни дейности в недвижим имот, находящ се в [населено място], [община]. Според жалбоподателя по процесните доставки са представени достатъчно доказателства за реалното им извършване, получените от трети лица суми са с характер на депозити/гаранционни суми, а по отношение на извършените подобрения в имота не е настъпило данъчно събитие, тъй като дружеството не е върнало фактическата власт върху имота, а е продължило да го използва и впоследствие го е придобило в собственост. Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната му част и присъждане на направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се явява и не се представлява. С молба от 19.03.2026 г. изразява становище по хода на делото и по същество на спора, като поддържа жалбата и моли съда да отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендира присъждане на сторените по делото разноски.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, редовно призован, се представлява от юрк. К., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли и да потвърди ревизионния акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище по спора.

Административен съд София-град, III отделение, 60-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221022001014-020-001/28.02.2022 г. (л. 29), издадена от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – Б., е възложено извършването на ревизия на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.01.2019 г. до 31.03.2021 г. Заповедта е връчена на ревизираното лице по електронен път на 18.03.2022 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК, на обявен от дружеството електронен адрес (л. 31). Съгласно чл. 114, ал. 1 ДОПК, считано от датата на връчването ѝ, е започнал да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията.

На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221022001014-020-002/17.06.2022 г. (л. 32) и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221022001014-020-003/19.07.2022 г. (л. 36), като крайният срок за извършване на ревизията е определен до 18.08.2022 г.

Заповедите по хода на ревизионното производство са издадени от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – Б., оправомощена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите със Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. (л. 22) на заместник изпълнителния директор на НАП и на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. (л. 25) на директора на ТД на НАП – С..

В хода на ревизията са извършени процесуални действия по събиране и приобщаване на доказателства, подробно описани в ревизионния доклад. На ревизираното лице са връчвани искания за представяне на документи и писмени обяснения, с които са изискани първични счетоводни документи, счетоводни регистри, договори, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения, документи за транспорт, документи относно наличието, движението и използването на активи, както и други документи, относими към декларираните доставки, упражненото право на приспадане на данъчен кредит и начисляването на данък върху добавената стойност за ревизираните периоди. С Протокол № Р-22221022001014-ППД-001/29.08.2022 г. са присъединени доказателства, събрани при извършена на дружеството проверка, предхождаща настоящата ревизия, а с Протокол № Р-22221022001014-ППД-003/30.08.2022 г. са присъединени доказателства, събрани при предходна ревизия на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД.

Поради непредставяне на всички изискани документи и с оглед установени от органите по приходите недекларирани продажби, ревизиращите органи са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК, а именно данни за укрити приходи и непредставена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството. В тази връзка на управителя на дружеството лично е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22221022001014-113-001/21.06.2022 г., с което същият е уведомен, че основата за облагане с данък върху добавената стойност за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. С уведомлението на ревизираното лице е предоставен 14-дневен срок за вземане на становище и за представяне на доказателства.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221022001014-092-001/13.09.2022 г. (л. 40), връчен на ревизираното лице по електронен път на 05.11.2022 г.

В ревизионния доклад е посочено, че е извършен анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Органите по приходите са обсъдили наличните счетоводни и търговски документи, данните от информационните масиви на НАП, данните от насрещните проверки и

присъединените доказателства от предходни контролни производства, като са приели, че непредставянето на изисканата счетоводна отчетност в пълен обем и установените недеklarирани продажби обосновават определяне на данъчната основа за част от спорните периоди по особенния ред на чл. 122 от ДОПК.

В рамките на предоставения срок ревизираното дружество е имало възможност да представи становище и доказателства във връзка с прилагането на особенния ред, като направените от него възражения са обсъдени от органите по приходите в ревизионния акт. С оглед на приетите от приходната администрация основания по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК, в ревизионния акт са определени допълнителни задължения по ЗДДС, включително във връзка с установени недеklarирани продажби, недоказан характер на декларирани освободени доставки, както и други корекции, подробно описани в ревизионния доклад и в решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С.. Ревизионното производство е приключило с издаването на Ревизионен акт № Р-22221022001014-091-001/18.01.2023 г. (л. 69), издаден от В. Х. Р. – орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – Б., ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на ревизираното лице по електронен път на 22.02.2023 г.

С ревизионния акт са установени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 12.2019 г., м. 07.2020 г., м. 09.2020 г., м. 10.2020 г., м. 12.2020 г., м. 02.2021 г. и м. 03.2021 г., вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 57 041,04 лв. и допълнително начислен данък върху добавената стойност в размер на 20 034,66 лв. За невнесения в срок данък са начислени лихви в общ размер на 18 779,70 лв.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП. С Решение № 569/05.05.2023 г. решаващият орган е потвърдил ревизионния акт в оспорената по административен ред част, като е възприел изводите на ревизиращите органи относно липсата на доказани реални доставки по част от фактурите, неправомерното упражняване на право на приспадане на данъчен кредит, наличието на недеklarирани продажби, недоказан характер на декларирани освободени доставки, както и наличие на основание за начисляване на ДДС във връзка с извършени ремонтни дейности в ползван от дружеството недвижим имот.

През ревизираните периоди основният предмет на дейност на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е търговия на едро с полимери, отпадъчна пластмаса, консултантска и посредническа дейност в страната. Дружеството е регистрирано по ЗДДС лице и през процесните периоди е подавало справки-декларации по ЗДДС и отчетни регистри, в които е декларирало извършени доставки и е упражнявало право на приспадане на данъчен кредит по получени доставки.

В резултат на извършената ревизия на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 56 140,00 лв. по фактури, издадени от „ТУРБО 500“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с мотиви за липса на реално осъществени доставки. Отделно от това е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 901,04 лв. по фактури, издадени от „ОРКИД СПОРТС КАРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], във връзка с разходи за консумативи, ремонт и техническо обслужване на автомобил.

При извършената проверка органите по приходите са установили, че „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, „ТУРБО 500“ ЕООД и „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД имат един и същ управител – Н. Т. Н.. По отношение на документираните доставки от „ТУРБО 500“ ЕООД, „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД, „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД и „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД органите по приходите са приели, че

процесните фактури не съдържат достатъчно конкретни данни за вида на стопанската операция, предмета на доставката, начина на определяне на стойността и момента на възникване на данъчното събитие, а представените договори и приемо-предавателни протоколи не доказват конкретно изпълнение на вписаните в тях дейности. В ревизионния доклад е посочено още, че ревизираното дружество разполага със собствен персонал за извършване на консултантски услуги и че не е икономически логично същите дейности да се възлагат на дружества, за които не се установява необходимият кадрови, технически и организационен ресурс.

По отношение на „ТУРБО 500“ ЕООД е установено, че доставчикът е издал фактура № [ЕГН]/30.12.2019 г., по която „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 560,00 лв. Предметът на фактурата е посочен общо като „по договор“. В хода на ревизията са представени договор, приемо-предавателен протокол, счетоводни регистри и документи, които според ревизираното лице обективират резултата от извършени консултантски услуги. Органите по приходите са приели, че представените документи не съдържат достатъчна конкретика относно действително извършени действия, изпълнители, период, обем и резултат от услугите, поради което не доказват реално осъществена доставка. В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е възприет изводът, че самото наличие на договор и протокол, както и начисляването на данък във фактурата, не установяват реалното предоставяне на консултантски услуги, когато липсва проверим и индивидуализиран резултат от тяхното изпълнение.

По отношение на „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД е установено, че през м. 03.2021 г. доставчикът е издал фактури за авансови плащания по договор. В хода на ревизията са установени данни за извършени плащания от страна на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, както и счетоводно отразяване на фактурите. Въпреки това органите по приходите са приели, че не са представени доказателства, от които да се установи конкретният предмет на бъдещите доставки, тяхната индивидуализация, последващо фактическо изпълнение и предаване на резултат на ревизираното лице. В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е посочено, че плащането по фактура и счетоводното му отразяване не са достатъчни за признаване на право на данъчен кредит, когато липсват доказателства за конкретно договорена и реално изпълнена облагаема доставка.

По отношение на „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД е установено, че доставчикът е издал фактура № 18/26.02.2021 г. за „компютърна програма и софтуерен продукт“, с данъчна основа 22 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 4 400,00 лв., като част от данъчния кредит е упражнен от ревизираното лице през данъчни периоди м. 02.2021 г. и м. 03.2021 г. Органите по приходите са приели, че по тази доставка не е изпълнено и формалното изискване на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, тъй като фактурата и съпътстващите я документи не индивидуализират достатъчно предмета на доставката. Посочено е още, че не са представени техническо задание, описание на функционалностите на софтуера, доказателства за създаване, инсталиране, предаване, приемане, въвеждане в експлоатация и използване на програмния продукт в дейността на жалбоподателя, както и доказателства за плащане по фактурата.

По отношение на „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД е установено, че са представени договор от 02.07.2020 г. за продажба на машина за мелене и гранулиране на пластмаса, фактура № [ЕГН]/02.07.2020 г. с данъчна основа 5 400,00 лв. и начислен ДДС 1 080,00 лв., фактура № [ЕГН]/30.09.2020 г. с данъчна основа 15 500,00 лв. и начислен ДДС 3 100,00 лв., както и приемо-предавателен протокол от 30.09.2020 г. за предаване на една машина за мелене и гранулиране на пластмаса. Органите по приходите са приели, че машината не е достатъчно индивидуализирана в представените документи, не са представени доказателства за транспорт, техническа документация, гаранционни

документи и документи за въвеждане в експлоатация, а при проверката на място е установена машина, за която е прието, че е доставена от друго дружество и през друг период, а не от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД. Въз основа на това е прието, че не е доказана реална доставка на машина от този доставчик към ревизираното лице.

По отношение на фактурите, издадени от „ОРКИД СПОРТС КАРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, органите по приходите са установили, че същите са за закупени консумативи за експлоатация на автомобил, ремонт и техническо обслужване. Прието е, че ревизираното лице не е представило доказателства за собственост или друго правно основание за ползване на автомобила, както и доказателства, че автомобилът е използван за целите на независимата икономическа дейност на дружеството. Поради това е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 901,04 лв.

С ревизионния акт е начислен допълнително ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в общ размер на 3 068,00 лв. за данъчни периоди м. 09.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г., във връзка с установени недекларирани продажби към „РЕМИКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВИТОША ПРОПЪРТИ ИНВЕСТМЪНТ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „НОВЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „ТРАКИЯ МЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Органите по приходите са приели, че са налице доставки, документирани с фактури, които са установени при насрещни проверки и чрез данните в информационните масиви на НАП, но същите не са включени от „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислен допълнително ДДС в общ размер на 1 066,66 лв. за данъчни периоди м. 07.2019 г. и м. 08.2019 г. поради недоказани освободени доставки към „РИЛА ИНФО КЛЪСТЕР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ХЕКАТОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „ВИЗА ЛИВИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Установено е, че ревизираното лице е издало фактура № 156/05.07.2019 г. към „РИЛА ИНФО КЛЪСТЕР“ ЕООД, фактура № 159/30.08.2019 г. към „ВИЗА ЛИВИНГ“ ЕООД и фактура № 160/30.08.2019 г. към „ХЕКАТОН“ ЕООД, като доставките са декларирани от „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД като освободени. Органите по приходите са приели, че не са представени доказателства за наличие на освободени доставки по смисъла на ЗДДС, нито достатъчно доказателства, че получените суми представляват гаранционни депозити, които не формират възнаграждение по облагаеми доставки. В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е възприет изводът, че при липса на доказателства за приложимост на режим на освободена доставка, съответно при липса на достатъчна документална обосновааност относно депозитния характер на сумите, същите следва да се третират като получени по облагаеми доставки.

За данъчен период м. 07.2019 г. с ревизионния акт е доначислен ДДС в размер на 15 900,00 лв., като органите по приходите са приели, че „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е извършило безвъзмездна доставка към собственика на нает от него недвижим имот и е налице хипотезата на чл. 9, ал. 3, т. 3 от ЗДДС. Прието е, че данъчната основа е равна на извършените разходи за ремонт, документирани с фактури, издадени от „АТАНАСОВ 70“ ЕООД, с обща стойност 79 500,00 лв., а дължимият данък на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 3 от ЗДДС е в размер на 15 900,00 лв.

От доказателствата по административната преписка се установява, че ремонтните дейности са извършени в недвижим имот, находящ се в [населено място], [община], който към момента на извършването им е ползван от „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД въз основа на договор за наем от 17.04.2018 г., сключен със собственика Т. В. Н.. Ремонтните

дейности са документирани с фактури, издадени от „АТАНАСОВ 70“ ЕООД, с обща данъчна основа 79 500,00 лв. и начислен ДДС в размер на 15 900,00 лв. В хода на ревизията е установено още, че с Нотариален акт № 138, том I, рег. № 592, дело № 129/2019 г. от 04.07.2019 г. „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е придобило собствеността върху същия недвижим имот от наемодателя.

В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е възприет изводът на ревизиращите органи, че извършените ремонтни дейности представляват подобрения в нает актив, като поради последващото придобиване на имота от ревизираното лице и с оглед правилото на чл. 97 от Закона за собствеността, според което принадлежността следва главната вещ, е налице основание за начисляване на данък по реда на чл. 9, ал. 3, т. 3 от ЗДДС върху стойността на извършените разходи.

По делото е изслушана и приета **съдебно-счетоводна експертиза**, изготвена от вещото лице И. Н. А.. Видно от заключението, вещото лице е извършило проверка въз основа на материалите по делото и предоставени счетоводни документи, като не е посещавало офисите на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, нито офисите на посочените доставчици.

По отношение на фактурите, издадени от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД, вещото лице е установило, че придобиването на машината е отразено по сметка 204 „Машини и съоръжения“. Посочено е, че са представени две плащания, извършени на 25.03.2019 г., за които се твърди, че се отнасят до процесната доставка, като в основанието за плащане е посочена фактура № 284, а плащанията са съответно в размер на 28 700,00 лв. и 18 500,00 лв.

По отношение на фактурите, издадени от „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, вещото лице е установило, че са извършени плащания от банковата сметка на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, открита в „Юробанк България“ АД, както следва: на 25.03.2021 г. – 30 000,00 лв. като частично плащане по фактура № [ЕГН]/12.03.2021 г.; на 25.03.2021 г. – 30 000,00 лв. като окончателно плащане по същата фактура; на 26.03.2021 г. – 60 000,00 лв. по фактура № [ЕГН]/15.03.2021 г.; на 30.03.2021 г. – 21 000,00 лв. като частично плащане по фактура № [ЕГН]/12.03.2021 г.; на 31.03.2021 г. – 46 000,00 лв. като частично плащане по фактура № [ЕГН]/26.03.2021 г.; на 01.04.2021 г. – 26 000,00 лв. като частично плащане по фактура № [ЕГН]/12.03.2021 г. Установено е още, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя по дебита на сметка 4021 „Доставчици по аванси“, а по представените документи е видно начисляване на ДДС при доставчика, като фактурите са осчетоводени при „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД по кредита на сметка 412 „Клиенти по аванси“.

По отношение на фактурата, издадена от „ТУРБО 500“ ЕООД, вещото лице е установило плащания към това дружество през м. 10.2020 г., м. 02.2021 г., м. 06.2021 г. и м. 09.2021 г., като основанието на плащанията е посочено общо като „по договор“. Същевременно вещото лице е посочило, че няма документи, от които да е видно осчетоводяването на фактурите при доставчика.

По отношение на доставката от „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД вещото лице е установило, че няма данни за извършено плащане по фактурата, като същата е осчетоводена по дебита на сметка 206 при жалбоподателя, а по представените документи е видно начисляване на ДДС по фактурата в счетоводството на доставчика.

По отношение на получените по банковата сметка на жалбоподателя суми от „РИЛА ИНФО КЛЪСТЕР“ ЕООД, „ВИЗА ЛИВИНГ“ ЕООД и „ХЕКАТОН“ ЕООД вещото лице е посочило, че няма данни как са осчетоводени получените плащания от трите

дружества. Установено е, че впоследствие има върнат депозит на „ХЕКАТОН“ ЕООД в размер на 5 000,00 лв., осчетоводен по сметка 498.

По делото е изслушана и приета **съдебно-техническа експертиза**, изготвена от вещото лице инж. С. Т. Я.. Вещото лице е извършило оглед на място в цеха на дружеството в [населено място], [община], като при огледа е установило, че в цеха е монтирана машина – мелница за пластмаса, на метална табела на която е посочен модел 66140 S, капацитет 2000 кг/час. Посочено е, че машината е свързана към електрическата мрежа от електрическо табло.

В заключението са описани техническите характеристики на установената при огледа машина, а именно: модел 66140 S, капацитет 2000 кг/час, мощност 132 kw, въртящи се ножове 6, фиксирани ножове 4, диаметър на ситото ф12, размер на камерата за рязане 870/1400 мм, тегло 7800 кг, външни размери – дължина 2290 мм и височина 3240 мм. Вещото лице е посочило, че предназначението на машината е за раздробяване на пластмасови тръби, профили, листове, опаковъчни материали, контейнери, фолио, проводници без метал, покрития за телевизори, хладилни втулки, маслени резервоари, брони на автомобили и други.

Съдът кредитира заключенията на вещите лица като обективно изготвени и компетентни, като ги преценява в съвкупност с останалия доказателствен материал по делото. Съдебно-счетоводната експертиза установява счетоводно отразяване, наличие на плащания, начисляване на данък и водене на счетоводни сметки, но сама по себе си не установява фактическото изпълнение на спорните доставки. Съдебно-техническата експертиза установява наличието на машина в цеха на дружеството към момента на извършения оглед, но не установява по несъмнен начин произхода на тази машина, доставчика ѝ, датата на придобиване, нито документалната ѝ връзка с конкретните фактури, издадени от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 10.05.2023 г. (л. 21). Жалбата е подадена чрез административния орган с вх. № 53-04-357 на 23.05.2023 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално **ДОПУСТИМА**.

Разгледана по същество жалбата е **ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА**.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА

съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените 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.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от 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 № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП (л. 22) и Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП – С. (л. 25), се установява, че органът, възложил ревизията, е бил надлежно оправомощен да възлага ревизии по отношение на лица, за които компетентна е ТД на НАП – С.. Ето защо ЗВР № Р-22221022001014-020-001/28.02.2022 г. и последващите заповеди за изменение на ЗВР са издадени от материално и функционално компетентни органи по приходите.

РД № Р-22221022001014-092-001/13.09.2022 г. /л. 40/ съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на ревизираното лице на 05.11.2022 г. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило.

Ревизионният акт /РА/ № Р-22221022001014-091-001/18.01.2023 г. /л. 69/ отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от 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.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ /ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА/ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./; като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, 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 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в

електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 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 от ЗЕДЕУУ /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 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от 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. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото от справка в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД 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 от ЗЕДЕУУ е въведена фикцията за саморъчен подпис.

Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ /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 от ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информацията относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от „Информационно обслужване“ АД, 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.stampit.org/bg/page/812>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така извършените справки в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи, са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР, ЗИЗВР квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ревизионните документи 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 и не е нищожен.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съдът следва да се произнесе и относно законосъобразността на прилагането на особения ред по чл. 122 от ДОПК, доколкото в хода на ревизионното производство органите по приходите са приели наличие на основания по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК и са връчили на ревизираното лице уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК.

Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК урежда изключение от общия ред за определяне на данъчната основа. По принцип размерът на данъчните задължения се определя въз основа на счетоводната отчетност, данъчните документи, подадените декларации и събраните по реда на ДОПК доказателства. Само при наличие на някое от изрично посочените в чл. 122, ал. 1 от ДОПК обстоятелства органите по приходите могат да определят основата за облагане по реда на особения способ, като вземат предвид относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

В конкретния случай органите по приходите са се позовали на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК — наличие на данни за укрити приходи и непредставяне на счетоводна отчетност

съгласно Закона за счетоводството. Прилагането на този ред не може да почива на предположения, а следва да бъде основано на конкретни факти, установени със събраните в хода на ревизията доказателства. Ето защо съдът следва да провери не само дали формално е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, но и дали са налице доказателства, подкрепящи приетите от органите по приходите основания за преминаване към особения ред.

От доказателствата по делото се установява, че на ревизираното дружество са връчвани искания за представяне на документи и писмени обяснения, с които са изискани първични счетоводни документи, счетоводни регистри, договори, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения и други документи, относими към декларираните доставки и упражненото право на приспадане на данъчен кредит. Установява се също, че органите по приходите са констатирали непредставяне на част от изискваната счетоводна документация, както и наличие на фактурирани доставки, които са установени въз основа на данни от насрещни проверки и информационните масиви на НАП, но не са включени от ревизираното лице в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Именно тези факти са послужили като основание за приемане на хипотезите по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК.

Съдът приема, че в случая са спазени формалните изисквания за преминаване към особения ред. На управителя на ревизираното дружество е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22221022001014-113-001/21.06.2022 г., с което лицето е информирано, че основата за облагане с ДДС за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. На дружеството е предоставен 14-дневен срок за представяне на становище и доказателства, като по този начин е осигурена възможност за защита срещу приетото от органите по приходите наличие на основания за облагане по особения ред.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в ревизионния акт се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Посочената разпоредба въвежда оборима презумпция за вярност на фактическите констатации, но същата не освобождава органите по приходите от задължението да установят наличието на основанията за прилагане на чл. 122, ал. 1 от ДОПК. Едва когато тези основания са подкрепени от доказателства, тежестта за опровергаване на фактическите констатации преминава върху ревизираното лице.

В настоящия случай съдът приема, че наличието на предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства, доколкото са установени както непредставяне на изискани счетоводни документи в пълен обем, така и недекларирани продажби, констатирани чрез съпоставка с данните от насрещни проверки и информационните масиви на НАП. Тези обстоятелства обосновават прилагането на особения ред при определяне на данъчната основа за съответните спорни периоди, в частта, в която корекциите са свързани с недекларирани продажби и с липса на счетоводна отчетност, позволяваща установяване на задълженията по общия ред.

Следва обаче да се подчертае, че прилагането на чл. 122 от ДОПК не е самостоятелно материалноправно основание за начисляване на ДДС, нито замества изискванията на ЗДДС относно възникване на данъчно събитие, изискуемост на данъка, право на приспадане на данъчен кредит или задължение за начисляване на данък. Особеният ред

по чл. 122 от ДОПК има процесуален характер и урежда начина на определяне на данъчната основа при наличие на обстоятелства, които пречат или затрудняват установяването ѝ по общия ред. Поради това съдът следва самостоятелно да провери дали извършените с ревизионния акт корекции съответстват на материалноправните разпоредби на ЗДДС.

В този смисъл презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК се отнася до фактическите констатации на органите по приходите, доколкото основанията за облагане по чл. 122, ал. 1 от ДОПК са доказани, но не обвързва съда относно правните изводи на приходната администрация. Съдът дължи самостоятелна преценка дали установените факти попадат в приложното поле на съответните материалноправни норми на ЗДДС. Поради това, макар формалните и материалните предпоставки за прилагане на особения ред да са налице по отношение на установените недекларираните продажби и непредставената счетоводна отчетност, това не освобождава съда от задължението да провери по същество всяка от извършените корекции.

Възраженията на жалбоподателя относно недостатъчно изясняване на фактите и неправилна преценка на доказателствата следва да се обсъдят именно през тази призма. Доколкото ревизираното лице е било уведомено по реда на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, предоставена му е възможност да представи доказателства, а основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК са подкрепени от събраните доказателства, фактическите констатации в ревизионния акт се ползват с презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК. Жалбоподателят може да ги опровергава чрез пълно насрещно доказване, но представените от него доказателства следва да бъдат годни да установят конкретните факти, от които черпи благоприятни правни последици.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

Правният спор в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит се свежда до това дали по процесните фактури, издадени от „ТУРБО 500“ ЕООД, „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД, „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД и „ОРКИД СПОРТС КАРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, са налице действително осъществени облагаеми доставки, които пораждат право на приспадане на данъчен кредит по смисъла на ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по закона за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. По силата на чл. 68, ал. 2 ЗДДС правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС регистрираното лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, когато тези стоки или услуги се използват за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки. Чл. 71, т. 1 ЗДДС поставя и формално изискване лицето да притежава данъчен документ, съставен съобразно изискванията на закона, в който данъкът е посочен на отделен ред.

От тези разпоредби следва, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква при кумулативно наличие на формални и материалноправни предпоставки. Формалната предпоставка е притежаването на редовен данъчен документ, а материалноправните предпоставки са наличие на действително извършена облагаема доставка, изискуемост на данъка, качество на страните като данъчнозадължени лица и използване на получените стоки или услуги за целите на облагаемата дейност на получателя. Ето защо

наличието на фактура, счетоводно отразяване, договор или плащане не е достатъчно, когато не се установява фактическо изпълнение на доставката.

Този извод съответства и на принципите, изведени в практиката на Съда на Европейския съюз. Правото на приспадане е основен елемент от механизма на ДДС и гарантира данъчната неутралност, но то не възниква при липса на реална доставка. Когато спорът е относно самото осъществяване на доставката, съдът следва да провери дали събраните доказателства установяват фактическо предоставяне на стоката или услугата, а не само нейното документално оформяне. Отказът на данъчен кредит не може да се основава единствено на формални съмнения, свързаност между страните или нарушения при доставчика, но тези обстоятелства могат да бъдат ценени в съвкупност с останалите доказателства, когато подкрепят извод за липса на реално изпълнение.

При доставка на стоки реалността се доказва чрез установяване на индивидуализация на вещта, произход, фактическо предаване, транспорт, съхранение, въвеждане в употреба и последващо използване в дейността на получателя. При доставка на услуги доказването следва да обхване конкретния предмет на услугата, възложените задачи, лицата, които са ги изпълнили, периода и начина на изпълнение, създадения резултат, приемането му от получателя и използването му в икономическата дейност. При консултантски, посреднически, софтуерни и други нематериални услуги изискването за конкретизация е особено важно, защото липсата на материален обект на доставката налага резултатът да бъде установен чрез обективирани документи – задания, анализи, доклади, технически спецификации, кореспонденция, работни файлове, приемо-предавателни документи с конкретно съдържание или други доказателства, позволяващи съдът да провери какво реално е извършено.

В тежест на ревизираното лице е да установи положителните факти, от които черпи благоприятни правни последици, а именно получаването на стоките или услугите по облагаеми доставки, връзката им с облагаемата дейност и притежаването на годен данъчен документ. В тежест на приходната администрация е да посочи обективни обстоятелства, които разколебават декларираната от лицето фактическа обстановка. Когато такива обстоятелства са установени, получателят следва да проведе насрещно доказване чрез доказателства, които изграждат последователна и логически свързана картина на реално осъществена стопанска операция.

По отношение на доставката от „ТУРБО 500“ ЕООД съдът намира отказа на право на приспадане на данъчен кредит за законосъобразен.

Процесната фактура е с предмет, посочен общо като „по договор“, като жалбоподателят твърди, че са извършени консултантски услуги. Представени са договор, приемо-предавателен протокол, счетоводни регистри и други документи, които според дружеството установяват реалността на доставката. Тези документи обаче не съдържат достатъчна конкретика относно действително извършени действия, техния обем, период, изпълнители, използвани изходни данни, конкретен резултат и начина, по който този резултат е използван в дейността на жалбоподателя.

При консултантските услуги самото сключване на договор и подписване на приемо-предавателен протокол не установява реално изпълнение. Консултантската услуга предполага интелектуален резултат, който следва да бъде индивидуализиран и проверим. В случая не са представени достатъчно конкретни анализи, становища, доклади, пазарни проучвания, кореспонденция или други документи, от които да се установи какво е възложено, как е изпълнено, от кого е изпълнено и какъв полезен

икономически резултат е получило „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД. При липса на такава доказателствена връзка съдът не може да приеме, че доставката е реално осъществена само въз основа на формално съставени документи.

Неоснователно е възражението, че след като доставчикът е начислил ДДС във фактурата, за получателя автоматично е възникнало право на приспадане. Начисляването на данъка е релевантно само ако е налице действителна облагаема доставка. Когато фактурата не документира реално извършена услуга, посоченият в нея данък е неправомерно начислен по смисъла на чл. 70, ал. 5 ЗДДС и не поражда право на приспадане за получателя.

Неоснователно е и възражението, че свързаността между „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД и „ТУРБО 500“ ЕООД не може да бъде основание за отказ на данъчен кредит. Съдът споделя това принципно разбиране, но в случая отказът не се основава единствено на свързаността. Тя е отчетена като част от съвкупната преценка на доказателствата, наред с общия предмет на фактурата, липсата на индивидуализиран резултат от услугата, липсата на доказателства за конкретно изпълнение и липсата на убедителна икономическа обосновааност на доставката. При сделки между свързани лица формалното документиране на отношенията не е достатъчно, когато не е подкрепено с доказателства за реално съдържание на престацията.

Не променя този извод и заключението на съдебно-счетоводната експертиза. Вещото лице установява плащания към „ТУРБО 500“ ЕООД с основание „по договор“, но посочва, че не са налице документи, от които да се установи осчетоводяването на фактурата при доставчика. Дори да се приеме, че плащанията са извършени във връзка с процесните отношения, плащането само по себе си не доказва реално извършване на консултантска услуга. То е индигия за движение на парични средства, но не установява фактическо изпълнение на конкретна облагаема доставка.

Неоснователно е и възражението, че при предходна проверка доставката е била приета за реална. Проверката и ревизията имат различен предмет, обхват и правни последици. Протокол от проверка не притежава стабилизиращо действие по отношение на материалноправните констатации, нито препятства органите по приходите при последваща ревизия да извършат самостоятелна преценка на реалността на доставките въз основа на всички събрани доказателства. Поради това органите по приходите не са били обвързани от евентуални предходни фактически преценки, направени в рамките на проверка.

При това положение съдът приема, че по фактурата, издадена от „ТУРБО 500“ ЕООД, не са доказани предпоставките на чл. 68 и чл. 69 ЗДДС, поради което отказът на право на приспадане на данъчен кредит е законосъобразен.

По отношение на фактурите, издадени от „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, съдът също намира жалбата за неоснователна.

От заключението на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че по процесните фактури са извършени банкови плащания от страна на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя по сметка 4021 „Доставчици по аванси“, както и че по представените документи е видно начисляване на ДДС в счетоводството на доставчика. Тези обстоятелства обаче установяват счетоводно и платежно движение, но не доказват достатъчно ясно предмета и реалното изпълнение на бъдещите доставки.

При авансови плащания правото на приспадане на данъчен кредит може да възникне само когато към момента на плащането бъдещата доставка е достатъчно ясно

индивидуализирана, така че да са известни съществените ѝ елементи – доставчик, получател, предмет, количество или обем, цена и предназначение. Аванс за неопределена или общо формулирана бъдеща доставка не е достатъчен, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит. Необходимо е още да се установи, че авансът е платен за реална бъдеща облагаема доставка, а не само че е извършено плащане между две дружества.

В случая представените документи не установяват с необходимата степен на конкретност какъв точно е бил предметът на бъдещите доставки от „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, в какъв обем са следвало да бъдат изпълнени, какъв резултат е следвало да бъде предаден и как този резултат е свързан с облагаемата дейност на жалбоподателя. Не са представени и достатъчно последващи доказателства за фактическо изпълнение – протоколи с конкретен резултат, задания, документи за предаване, кореспонденция, приемане и използване на доставките. При това положение плащанията и счетоводното им отразяване не са достатъчни, за да обосноват реално възникнало право на приспадане на данъчен кредит.

Неоснователно е възражението, че отказът е незаконосъобразен поради неизвършване на насрещна проверка на доставчика във връзка със смъртта на неговия управител. Непредставянето на документи от доставчика или затрудненията при проверката му не могат сами по себе си да бъдат единствено основание за отказ на данъчен кредит на получателя. В конкретния случай обаче отказът не почива единствено на това обстоятелство, а на липсата на доказателства за индивидуализирана бъдеща доставка и за последващо реално изпълнение. Затова дори евентуалното извършване на допълнителни действия спрямо доставчика не би заместило доказателствената тежест на жалбоподателя да установи фактите, от които черпи благоприятни последици.

Неоснователно е и възражението, че органите по приходите са били длъжни да поискат назначаване на особен представител на дружеството доставчик. Т. процесуално действие не би могло да замести доказването на реалност на доставката чрез документи, които обичайно се намират и при получателя – договори с конкретно съдържание, задания, протоколи, кореспонденция, документи за приемане и доказателства за използване на резултата. Такива доказателства в необходимия обем не са представени.

Поради това съдът приема, че и по фактурите, издадени от „СТЕНКОР ДБ“ ЕООД, не са доказани материалноправните предпоставки за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит.

По отношение на фактурата, издадена от „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД, съдът намира отказа на право на приспадане на данъчен кредит за законосъобразен.

Процесната фактура е с предмет „компютърна програма и софтуерен продукт“. При доставка на софтуерен продукт или компютърна програма доказването на реалността на доставката предполага конкретно индивидуализиране на продукта, техническо задание, описание на функционалностите, доказателства за разработване или предоставяне, инсталиране, активиране, приемане, въвеждане в експлоатация и използване от получателя. В случая такива доказателства не са представени в достатъчен обем.

Фактурата и съпътстващите документи не позволяват да се установи по ясен и проверим начин какъв точно софтуерен продукт е доставен, какви функции има, за какви нужди на дейността на жалбоподателя е предназначен, кога е създаден или предоставен, как е предаден и дали изобщо е използван в дейността на дружеството. Липсват техническа

документация, потребителски или административни достъпи, приемателни тестове, протокол за внедряване, доказателства за експлоатация или други обективни данни, които да свържат фактурата с реално предаден софтуерен продукт.

Съдебно-счетоводната експертиза установява, че няма данни за извършено плащане по фактурата, като същата е осчетоводена по дебита на сметка 206 при жалбоподателя, а по представените документи е видно начисляване на ДДС при доставчика. Тези данни не доказват реалност на доставката. Осчетоводяването на актив при получателя и начисляването на данък при доставчика имат доказателствено значение само ако са подкрепени с доказателства за фактическо предаване на конкретен актив или услуга. В случая липсата на индивидуализация на софтуера и на доказателства за неговото предаване и използване не позволява да се приеме, че е налице реална облагаема доставка.

Неоснователно е възражението, че представените договори, протоколи и счетоводни регистри са достатъчни да установят реалност на доставката. Тези документи са частни документи и следва да бъдат ценени в съвкупност с останалите доказателства. Когато съдържат общи формулировки и не позволяват проверка на конкретно изпълнение, те не могат самостоятелно да установят настъпило данъчно събитие. Поради това съдът приема, че отказът на право на приспадане на данъчен кредит по фактурата, издадена от „ГЛЕНТОРАН ДИ“ ЕООД, е законосъобразен.

По отношение на фактурите, издадени от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД, съдът намира жалбата за неоснователна.

Безспорно от съдебно-техническата експертиза се установява, че при огледа в цеха на дружеството в [населено място] е налична монтирана машина – мелница за пластмаса, с описани от вещото лице технически характеристики. Това обстоятелство обаче не е достатъчно да докаже, че именно тази машина е доставена от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД по процесните фактури. Предмет на доказване не е абстрактното наличие на машина в обекта на жалбоподателя, а връзката между конкретната вещь, конкретния доставчик и конкретните данъчни документи, по които е упражнено право на данъчен кредит.

В представените договор, фактури и приемо-предавателен протокол машината не е индивидуализирана чрез сериен номер, фабричен номер, производител, година на производство, техническа документация или други белези, които да позволяват категоричното ѝ свързване с установената от вещото лице машина. Не са представени убедителни доказателства за транспорт от доставчика до обекта на жалбоподателя, товаро-разтоварни документи, документи за въвеждане в експлоатация, гаранционни документи, технически паспорт или други доказателства, които обичайно съпътстват прехвърлянето и въвеждането в употреба на машина с подобни характеристики, тегло и предназначение.

Заключението на съдебно-счетоводната експертиза също не преодолява тази доказателствена празнота. Вещото лице установява осчетоводяване на придобиването по сметка 204 „Машини и съоръжения“, но относно плащанията сочи две плащания от 25.03.2019 г., за които се твърди, че се отнасят до процесната доставка, при положение че в основанието за плащане е посочена фактура № 284. Това несъответствие разколебава връзката между твърденото плащане, процесните фактури и конкретния актив. Осчетоводяването на машина като дълготраен материален актив установява счетоводно третиране, но не доказва само по себе си произхода на машината, доставчика ѝ и датата на фактическото ѝ придобиване.

Съдебно-техническата експертиза установява физическо наличие и технически характеристики на машина, но не установява нейния произход, доставчик, дата на придобиване, документална връзка с фактурите от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД или обстоятелствата по транспортирането и предаването ѝ. Поради това заключението не може да бъде основание за признаване на данъчен кредит по конкретните фактури, доколкото не свързва установената при огледа машина с посочения в тях доставчик.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че органите по приходите са описали друга машина и че процесната машина се намира в базата на дружеството. Дори да се приеме, че при проверката не са описани всички машини или е описана машина, различна от сочената от жалбоподателя, това не доказва автоматично реалност на доставката от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД. Решаващият доказателствен проблем е липсата на категорична връзка между наличната машина, конкретния доставчик и конкретните фактури.

Неоснователно е и възражението, че щом е подписан приемо-предавателен протокол, собствеността върху машината е прехвърлена и доставката следва да се приеме за реална. Приемо-предавателният протокол е частен свидетелстващ документ и доказателствената му стойност се преценява заедно с останалите доказателства. Когато протоколът не съдържа достатъчна индивидуализация на вещта и не е подкрепен с доказателства за транспорт, произход, техническа документация и въвеждане в употреба, той не може самостоятелно да установи реално фактическо предаване на конкретната машина от конкретния доставчик.

Поради това съдът приема, че органите по приходите законосъобразно са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „РОЛИНГСПЛАСТ“ ЕООД.

По отношение на отказания данъчен кредит по фактурите, издадени от „ОРКИД СПОРТС КАРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, съдът намира жалбата за неоснователна.

Процесните фактури са за консумативи, ремонт и техническо обслужване на автомобил. За да възникне право на приспадане на данъчен кредит по такива разходи, следва да се установи не само получаването на услугите или стоките, но и връзката им с независимата икономическа дейност на регистрираното лице. В случая по делото не са представени достатъчно доказателства, че автомобилът, за който са извършени разходите, е собственост на жалбоподателя или се ползва от него на правно основание. Не са представени пътни листове, заповеди, договор за ползване, отчетност за пробег, документи за стопанско използване или други доказателства, които да установят връзката между автомобила и облагаемата дейност на дружеството.

При липса на доказателства за използване на автомобила за целите на облагаемите доставки на жалбоподателя не е изпълнена предпоставката на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС. Ето защо отказът на право на приспадане на данъчен кредит в тази част е законосъобразен.

По отношение на допълнително начисления ДДС в размер на 3 068,00 лв. за недекларирани продажби към „РЕМИКС“ ЕООД, „ВИТОША ПРОПЪРТИ ИНВЕСТМЪНТ“ ООД, „НОВЪЛ“ ЕООД и „ТРАКИЯ МЕС“ ЕООД съдът намира жалбата за неоснователна.

От доказателствата по делото се установява, че органите по приходите са установили издадени от жалбоподателя фактури към посочените дружества, които не са включени от „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС

за съответните данъчни периоди. Тези констатации са направени въз основа на данни от насрещни проверки и информационните масиви на НАП. Жалбоподателят не е представил доказателства, че фактурите са анулирани, сторнирани, че по тях не е настъпило данъчно събитие, че доставките не са извършени, или че задължението за начисляване на данък е отпаднало на друго основание.

Съгласно чл. 86, ал. 1 ЗДДС регистрираното лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като издаде данъчен документ, включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период и посочи документа в дневника за продажбите. Когато доставчикът не изпълни това задължение, органите по приходите законосъобразно начисляват дължимия данък с ревизионния акт. В случая липсват доказателства, които да оборват констатациите за недекларирани облагаеми доставки, поради което ревизионният акт в тази част е правилен.

По отношение на допълнително начисления ДДС в размер на 1 066,66 лв. за доставки към „РИЛА ИНФО КЛЪСТЕР“ ЕООД, „ХЕКАТОН“ ЕООД и „ВИЗА ЛИВИНГ“ ЕООД съдът намира жалбата за неоснователна.

Жалбоподателят поддържа, че получените суми представляват депозити или гаранционни суми, а не възнаграждение по облагаеми доставки. По принцип получаването на гаранционен депозит, който има обезпечителна функция, подлежи на връщане и не е пряко свързан с насрещна престация, не представлява възнаграждение по облагаема доставка и не поражда изискуемост на ДДС. За да бъде прието такова третиране обаче, следва да се установи с убедителни доказателства обезпечителният характер на сумата, основанието за получаването ѝ, условията за задържане или връщане, счетоводното ѝ третиране като депозит или гаранция, както и липсата на пряка връзка между плащането и конкретна облагаема доставка.

В случая такава доказателствена сигурност не е постигната. От съдебно-счетоводната експертиза се установява, че няма данни как са осчетоводени получените плащания от трите дружества. Установено е единствено връщане на депозит на „ХЕКАТОН“ ЕООД в размер на 5 000,00 лв., осчетоводен по сметка 498, но това обстоятелство само по себе си не доказва, че всички процесни суми, получени от всички посочени контрагенти, имат гаранционен характер. Не е установена пълна и последователна документална връзка между получаването на сумите, договорните клаузи, счетоводното им третиране и последващото им връщане или задържане.

Съдът отчита, че в част от документите като предмет е посочено „по договор“ или „по договор за посредничество“. Посредническите и консултантските услуги по принцип представляват облагаеми доставки, освен ако не е доказано конкретно основание за освобождаване или за изключване от обхвата на облагане. Жалбоподателят не е посочил и доказал приложима освобождаваща норма от ЗДДС, нито е доказал извънблагаем характер на плащанията като гаранционни депозити.,

Неоснователно е възражението, че допуснатото несъответствие в ревизионния доклад относно номера на фактурата към „ВИЗА ЛИВИНГ“ ЕООД води до незаконосъобразност на ревизионния акт. Видно от съдържанието на ревизионния доклад, ревизионния акт и решението на директора на дирекция „ОДОП“ – С., може да се установи коя доставка е предмет на корекция, кой е получателят, каква е данъчната основа и какъв е мотивът за начисляване на данъка. Посочената неточност не е довела до неяснота относно предмета на спора и не е ограничила правото на защита на жалбоподателя.

Неоснователно е и възражението, че банковото извлечение относно „ХЕКАТОН“ ЕООД

само по себе си доказва гаранционен характер на сумата. Основанието, посочено в платежен документ, е доказателствено релевантно, но не е достатъчно само по себе си. Съдът следва да прецени всички доказателства относно договора, функцията на сумата, условията за нейното връщане или задържане, счетоводното третиране и връзката ѝ с конкретна доставка. При липса на пълна доказателствена картина не може да се приеме, че процесните плащания не представляват възнаграждение по облагаеми доставки.

Поради това съдът приема, че органите по приходите правилно са начислили ДДС върху тези суми, доколкото не е доказан нито освободен, нито извънблагает характер на доставките или плащанията.

По отношение на начисления ДДС в размер на 15 900,00 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. във връзка с извършени ремонтни дейности в недвижимия имот в [населено място], [община], съдът намира жалбата за основателна.

От доказателствата по делото се установява, че „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е ползвало имота въз основа на договор за наем от 17.04.2018 г., сключен с наемодателя Т. В. Н.. В имота са извършени ремонтни дейности, документирани с фактури, издадени от „АТАНАСОВ 70“ ЕООД, с обща данъчна основа 79 500,00 лв. и начислен ДДС в размер на 15 900,00 лв., по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит. Установено е още, че с нотариален акт от 04.07.2019 г. „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е придобило собствеността върху същия недвижим имот от наемодателя.

Органите по приходите са приели, че извършените дейности представляват подобрения в нает актив, че по силата на чл. 97 ЗС подобренията следват собствеността върху главната вещ и че поради последващото придобиване на имота от жалбоподателя е налице безвъзмездна доставка на услуга по чл. 9, ал. 3, т. 3 ЗДДС, за която е следвало да бъде начислен ДДС. Този извод не може да бъде споделен.

Дори да се изходи от квалификацията на органите по приходите, че процесните дейности представляват подобрение на нает актив, за начисляване на ДДС не е достатъчно единствено установяването на извършени разходи за ремонт или подобрение. Необходимо е да е настъпило данъчно събитие по смисъла на ЗДДС. Съгласно чл. 25, ал. 3, т. 6 ЗДДС данъчното събитие при безвъзмездно извършване на услуга от държател или ползвател за подобрение на нает или предоставен за ползване актив възниква на датата на фактическото връщане на актива с подобрението при прекратяване на договора или при преустановяване ползването на актива. Следователно законът свързва изискуемостта на данъка не с момента на извършване на разходите, не с изтичането на уговорения срок на договора и не с вещноправното следване на подобрението към имота, а с фактическото връщане на актива с подобрението на собственика.

Фактическото връщане на актива има съществено значение, защото именно в този момент ползвателят престава да черпи икономическа изгода от извършените разходи, а собственикът започва да получава реалната икономическа полза от подобрението. Докато активът се използва от държателя или ползвателя в рамките на неговата икономическа дейност, не може да се приеме, че е налице самостоятелна безвъзмездна престация към собственика, която да поражда задължение за начисляване на ДДС по чл. 86 ЗДДС.

В конкретния случай по делото не се установява „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД да е върнало фактическата власт върху имота на наемодателя. Напротив, от установените факти следва, че дружеството е продължило да използва имота за целите на своята икономическа дейност, а впоследствие го е придобило в собственост. Не е налице

предаване на имота с подобренията на наемодателя, не е установено преустановяване на ползването от страна на жалбоподателя и не е установен момент, в който собственикът да е получил фактическата власт върху подобрения актив обратно от държателя.

Изтичането на срока на договора за наем не е равнозначно на фактическо връщане на имота. Съгласно чл. 236 ЗЗД, ако след изтичане на наемния срок ползването на вещта продължи със знанието и без противопоставянето на наемодателя, договорът се счита продължен за неопределен срок. В случая органите по приходите не са установили фактическо предаване на имота обратно на наемодателя, нито са установили преустановяване на ползването от жалбоподателя. При липса на такова фактическо връщане не е налице данъчно събитие по чл. 25, ал. 3, т. 6 ЗДДС.

Неоснователно е позоваването на чл. 97 ЗС като основание за начисляване на ДДС. Вещноправното правило, че принадлежностите следват главната вещ, урежда гражданскоправното положение на подобренията спрямо недвижимия имот. То не може да замести фактическия състав на данъчното събитие по ЗДДС. Д. закон съдържа специална разпоредба относно момента, в който възниква данъчното събитие при безвъзмездно извършване на услуга за подобрене на нает актив, и тази разпоредба изисква фактическо връщане на актива с подобрението. Следователно гражданскоправното следване на подобрението към имота не е достатъчно, за да възникне задължение за начисляване на ДДС.

Не може да се приеме и че последващата покупка на имота от жалбоподателя представлява фактическо връщане на актива с подобрението. Покупката има различно правно и икономическо съдържание – тя представлява възмездно придобиване на правото на собственост върху недвижимия имот от жалбоподателя. При тази сделка жалбоподателят не предоставя подобрението безвъзмездно на собственика, а придобива имота, в който вече са вложени направените от него разходи, и продължава да го използва. Липсва както прекратяване на фактическата връзка на жалбоподателя с имота, така и получаване на самостоятелна безвъзмездна икономическа облага от предишния собственик извън договорената продажба на имота.

Съдът отчита и че органите по приходите са квалифицирали дейностите като подобрения, но в доказателствата същите са описвани като ремонтни дейности. Доколкото ревизионният акт е изграден върху извода за безвъзмездно подобрене на нает актив, съдът не дължи преквалифициране на фактическото основание на задължението. Във всички случаи, дори при възприемане на по-неблагоприятната за жалбоподателя квалификация, че се касае за подобрене, липсва установено данъчно събитие по чл. 25, ал. 3, т. 6 ЗДДС поради липса на фактическо връщане на актива.

Поради това съдът приема, че за данъчен период м. 07.2019 г. не е възникнало данъчно събитие по чл. 25, ал. 3, т. 6 ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 3 ЗДДС. След като липсва данъчно събитие, за жалбоподателя не е възникнало задължение да начисли ДДС по реда на чл. 86 ЗДДС върху стойността на извършените ремонтни дейности. Ето защо ревизионният акт е незаконосъобразен в частта, с която е начислен ДДС в размер на 15 900,00 лв. във връзка с приета безвъзмездна доставка на подобрения в имота в [населено място].

Незаконосъобразни са и начислените върху тази главница лихви, доколкото същите имат акцесорен характер и следват съдбата на главното задължение. При липса на дължима главница не възниква и задължение за лихва за забава върху нея.

В останалата част начислените лихви са законосъобразни. Съгласно чл. 175 ДОПК върху невнесените в срок публични задължения се дължи лихва в размер, определен по реда на закона. След като по останалите спорни части задълженията са законосъобразно установени, дължими са и съответните лихви за забава. Жалбоподателят не е ангажирал доказателства, които да установяват неправилно определяне на лихвите върху законосъобразно установените главници, нито е посочил конкретни изчислителни грешки, които да налагат различен извод.

С оглед на изложеното съдът приема, че жалбата е частично основателна. Ревизионният акт следва да бъде отменен в частта, с която за данъчен период м. 07.2019 г. на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД е начислен ДДС в размер на 15 900,00 лв. във връзка с приета безвъзмездна доставка на подобрения в недвижим имот, находящ се в [населено място], [община], ведно със съответните лихви за забава. В останалата оспорена част ревизионният акт е законосъобразен, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

По разноските:

При този изход на спора право на разноси имат и двете страни съразмерно с уважената, съответно с отхвърлената част от жалбата.

Съгласно чл. 161, ал. 1 от ДОПК, в редакцията му след изменението, обн. в ДВ, бр. 17/2026 г., на жалбоподателя се присъждат направените разноси по делото, включително възнаграждение за един адвокат за всяка инстанция, съразмерно с уважената част от жалбата, а на ответника се присъждат разноси съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, когато същата е била защитавана от юрисконсулт, като размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ.

Материалният интерес по делото възлиза на 95 855,40 лв., формиран от установените с ревизионния акт задължения в оспорената част, а именно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 57 041,04 лв., допълнително начислен ДДС в размер на 20 034,66 лв. и лихви за забава в размер на 18 779,70 лв.

С настоящото решение жалбата се уважава в частта относно допълнително начисления ДДС в размер на 15 900,00 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. във връзка с приетата от органите по приходите безвъзмездна доставка на подобрения в недвижим имот, находящ се в [населено място], ведно със съответните лихви за забава. Доколкото по делото липсва отделна разбивка на лихвите, начислени конкретно върху отменената главница, при определяне на съразмерността съдът съобразява размера на уважената главница от 15 900,00 лв. спрямо общия материален интерес по делото от 95 855,40 лв. Така определена, уважената част от жалбата възлиза на 16,59 %, а отхвърлената част — на 83,41 %.

В предходното първоинстанционно производство жалбоподателят е поискал присъждане на разноси в общ размер на 5 050,00 лв., от които 50,00 лв. държавна такса, 1 000,00 лв. депозити за вещи лица и 4 000,00 лв. адвокатско възнаграждение. Съразмерно с уважената част от жалбата в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноси в размер на 837,67 лв.

Ответникът е направил искане за присъждане на разноси. В касационното производство Националната агенция за приходите е внесла държавна такса в размер на 766,84 лв.

Претендирано е и присъждане на юрисконсултско възнаграждение, определено върху материалния интерес по реда на Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнагражденията за адвокатска работа.

С оглед действащата редакция на чл. 161, ал. 1 от ДОПК, това искане не следва да бъде уважено в претендирания размер, доколкото на администрацията не се присъжда възнаграждение по реда на Наредба № 1 за възнагражденията за адвокатска работа, а юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, но не по-висок от максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ.

Съгласно чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ по административни дела с материален интерес възнаграждението за една инстанция е от 130,00 лв. до 450,00 лв. Настоящото дело се отличава с фактическа и правна сложност, значителен материален интерес, множество спорни доставки, постановено отменително решение на Върховния административен съд и приети заключения на съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза. Поради това съдът намира, че юрисконсултското възнаграждение на ответника следва да бъде определено в максималния размер от 450,00 лв. за една съдебна инстанция.

Съобразно отхвърлената част от жалбата на ответника следва да се присъдят разноски, както следва: 639,64 лв., представляващи съразмерна част от внесената държавна такса за касационното производство пред Върховния административен съд; 375,36 лв., представляващи съразмерно юрисконсултско възнаграждение за касационното производство; и 375,36 лв., представляващи съразмерно юрисконсултско възнаграждение за настоящото първоинстанционно производство. Общият размер на дължимите на ответника разноски възлиза на 1 390,36 лв.

При тези данни на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД следва да бъдат присъдени разноски в размер на 837,67 лв., а на Национална агенция за приходите — разноски в размер на 1 390,36 лв., съразмерно с отхвърлената част от жалбата.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София - град, 60-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221022001014-091-001/18.01.2023 г., издаден от В. Х. Р. – орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 569/05.05.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП и с която на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за данъчен период м. 07.2019 г. е начислен данък върху добавената стойност в размер на 15 900,00 лв. във връзка с приета от органите по приходите безвъзмездна доставка на подобрения в недвижим имот, находящ се в [населено място], [община], ведно със съответните лихви за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. Н., срещу Ревизионен акт № Р-22221022001014-091-001/18.01.2023 г., издаден от В. Х. Р. – орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – ръководител на ревизията, в частта, в която е

потвърден с Решение № 569/05.05.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, в останалата оспорена част.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], разноски по делото, съразмерно с уважената част от жалбата, в размер на 837,67 лв. /осемстотин тридесет и седем лева и шестдесет и седем стотинки/, равняващи се на 428,29 € (четиристотин двадесет и осем евро и 29 евроцента).

ОСЪЖДА „ЕН ТЕ ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото, съразмерно с отхвърлената част от жалбата, в размер на 1 390,36 лв. /хиляда триста и деветдесет лева и тридесет и шест стотинки/, равняващи се на 710,87 € (седемстотин и десет евро и 87 цента).

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в четиринадесет дневен срок от съобщаването на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: