

РЕШЕНИЕ

№ 14943

гр. София, 30.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав, в
публично заседание на 25.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **9432** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от Ви Е. Д. И. ООД срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221024000134-091-001/31.05.2024 г., издаден от Б. Б. – възложител на ревизията и С. Ц. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1138/16.08.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С..

В жалбата се поддържа становище за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт, като се претендира неговата отмяна. Твърди се, че същият е издаден в нарушение на материалния закон, при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и при липса на компетентност на издателя му.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от адв. И., която поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Посочва, че РА е нищожен, тъй като е издаден от некомпетентен орган в нарушение на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК. Излага подробни съображения в депозираните писмени бележки. Претендира разноски, за които е представен списък (л.205).

Ответникът – Директор на Дирекция ОДОП, чрез упълномощен юрисконсулт оспорва жалбата, като я счита за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221024000134-020-001/09.01.2024 г. (л. 34), издадена от Б. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед № РД-01-

1019/06.11.2023 г. на директора на ТД на НАП С. (л.31), вр. Заповеди № № 3-ЦУ-2303/06.11.2023 г. (л. 28), № 3-ЦУ-ОПР-24/15.06.2023 г. (л. 24) и №3-ЦУ-43/08.01.2024 г. (л.26) на заместник изпълнителния директор на НАП, за установяване на задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г. и данък върху добавената стойност за периода от 12.01.2021 г. до 30.11.2023 г. Заповедта е връчена по електронен път на 15.01.2024 г.(л.36).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221024000134-092-001/30.04.2024 г.(л.37), връчен електронно на 03.05.2024 г. (л.71). Срещу констатациите в РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизионното производство е приключило с издаване на Ревизионен акт № Р-22221024000134-091-001/31.05.2024 г., издаден от Б. И. Б. – орган, възложил ревизията и С. Д. Ц. – ръководител на ревизията (л.77). РА е връчен на 02.06.2024 г. (л.82), като с него са установени допълнителни задължения в размер на 118 088.78 лв., от които ДДС в размер на 72 568.56 лв. вследствие отказано право на данъчен кредит и корпоративен данък в размер на 26 558.92 лв., в резултат от извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2021 г. със сумата от 81 416.55 лв. и за 2022 г. със сумата от 184 172.70 лв. Определени са лихви в общ размер на 18 961.30 лв.

Установено е, че за ревизирувания период дружеството е декларирало в дневниците си за покупки фактури за получени доставки на стоки, по които е упражнило право на данъчен кредит, както следва:

- в размер на 5 940.50 лв. по 8 фактури, издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, уред за вакуумиране, тример за коса и брада за периодите от м.05.2021 г. до м.08.201 г.;
- в размер на 23 289.44 лв. по 22 фактури, издадени от „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, тример за брада, арома дифузер, и др., за периода м.09.2021 г. и от м.11.2021 г. до м.07.2022 г.;
- в размер на 19 426.19 лв. по 17 фактури, издадени от „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, мини робот за почистване и др., за периодите от м.08.2022 г. до м.12.2022 г. и м.02.2023 г.;
- в размер на 2 599.18 лв. по 5 фактури, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, уред за вакуумиране, тример за коса и брада за м.08.2022 г., м.09.2022 г. и м.11.2022 г.;
- в размер на 4 792.08 лв. по 3 фактури, издадени от „ЕЪР ЕКСПОРТ“ ЕООД, с предмет ретро ТВ игра, миниробот за почистване, професионален чопър, машина за броене на пари и др. за м.01.2023 г.;
- в размер на 1 377.38 лв., по 2 фактури, издадени от „ЛБ ГРУП“ ЕООД, с предмет арома дифузер, парочистачка, машинка за вакуумиране на храна, мини робот, машинка за подстригване и др. за м.03.2023 г.;
- в размер на 4 030.39 лв. по 3 фактури, издадени от „БУЛ АУТО ТРЕЙД“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, уред за вакуумиране, тример за коса и брада за м.04.2023 г. и м.05.2023 г.;
- в размер на 2 402.24 лв. по 2 фактури, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, с предмет покупка на стока за м.06.2023 г.;
- в размер на 2 311.46 лв. по 2 фактури, издадени от „НАС 30“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, уред за вакуумиране, тример за коса и брада за м.08.2023 г.;
- в размер на 4 116.37 лв. по 4 фактури, издадени от „КОРЕКТ ГРУП 99“ ЕООД, с предмет електрическа помпа за вода, уред за вакуумиране, тример за коса и брада за м.09.2023 г. и м.11.2023 г.;

- в размер на 2 283.33 лв. по 2 фактури, издадени от „ТОНИ 681“ ЕООД, с предмет парочистачка, ретро ТВ игра, лампа за маникюр, блендер, дифузер и др. за м. 10.2023 г.

Извършени са насрещни проверки на посочените доставчици и са изготвени искания за предоставяне на документи и писмени обяснения до „ШАЙН 555“ ЕООД, „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД, „ШАЙН СЕРВИС“ ЕООД и „ЛБ ГРУП“ ЕООД, връчени по електронен път, а до останалите доставчици – по реда на чл. 32 ДОПК, поради неоткриването им на декларираните адреси за кореспонденция. От проверяваните доставчици не са представени заверени копия на фактури за продажба на стоки, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, документи за извършени плащания, поръчки, оферти, търговска кореспонденция, данни за счетоводно отразяване на продажбите и плащането. Не са представени и документи за придобиване на стоките, данни за обектите, от които са закупени, за мястото на предаване и за лицата, участвали при товаренето и разтоварването им, както и за лицата, приели поръчките и организирали доставките. Липсват транспортни документи и информация за регистрационните номера на МПС и водачите им.

От ИС на НАП е установено, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчиците, с изключение на издадените фактури от „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД. Повечето от доставчиците са deregистрирани по ЗДДС, поради наличие на обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. С назначени лица по трудов договор са разполагали „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД, „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД и „БУЛ АУТО ТРЕЙД“ ЕООД. С изключение на „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД, останалите доставчици не са подали декларации по чл. 92 ЗКПО. „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ“ ЕООД, „ШАЙН 555“ ЕООД и „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД са декларирали един и същи адрес за кореспонденция и имат един и същ управител – А. К. Г., който по данни от ТР е управител на общо 31 дружества.

В представени от жалбоподателя писмени обяснения в хода на ревизионното производство е посочено, че доставчиците са избирани според критерия най-ниска цена. Приложени са фактури, касови бонове и приемо-предавателни протоколи, в които не е отбелязано кои са лицата, участвали при предаването и приемането на стоките и няма информация относно точните адреси на обектите, от които са закупени стоките. Управителят е заявил, че е взел стоките лично с нает автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и е представил пътни листове.

Ревизиращият екип е приел, че пътните листове са изготвени за целите на ревизията, тъй като не са представени при извършената на дружеството проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № П-22221023088960-073-001 от 08.12.2023 г. При проверка на записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от автоматични устройства за записване на пътния трафик и от автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на национално Т. управление, за МПС рег. [рег.номер на МПС] за периодите 01.01.2021 г. до 31.11.2023 г. не са установени регистрирани преминавания през Т. камера с локация „18 и п.в. И.“ на датите на издаване на фактурите и датите на пътните листове.

Прието е, че по отношение на стоките по спорните фактури не са представени документи за придобиването им от доставчиците. Ревизиращият екип не е кредитирал представените пътни листове за 2022 г. и 2023 г. с довод, че нямат достоверна дата, а освен това не е установено движение на МПС с рег. [рег.номер на МПС] и не са представени никакви доказателства за транспорт на стоките. В заключение е формиран извод, че предаването, приемането и транспортирането на стоките не е доказано. С оглед на това, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т.1 ЗДДС вр. чл. 6 от същия закон, е отказано право на данъчен кредит в размер на 72 568.56 лв. по издадените фактури.

Въз основа на констатациите по отношение на правото на данъчен кредит по ЗДДС, органите по приходите са формирали заключение, че спорните фактури не отразяват вярно стопанските операции. Прието е, че отписаната по сметка 304 отчетна стойност на продадените стоки представлява разход, който не е документално обоснован по смисъла на чл. 10, ал. 1 ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 и чл. 77, ал. 1 ЗКПО декларираният счетоводен финансов резултат за 2021 г. е увеличен със сумата от 81 416.55 лв., представляваща отчетната стойност на продадените стоки по фактурите, издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД и „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД. В резултат на тази корекция е определена данъчна печалба в размер на 92 563.66 лв. и корпоративен данък в размер на 9 256.36 лв. След приспадане на внесения корпоративен данък в размер на 1 114.71 лв., е приет остатък за довносяне в размер на 8 141.65 лв. и е определена лихва в размер на 1 903.59 лв. За 2022 г. декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен със сумата от 184 172.70 лв., представляваща отчетната стойност на продадени стоки по фактурите, издадени от „ШАЙН 555 СЕРВИЗ“ ЕООД, „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД и „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД. В резултат от корекцията е установена данъчна печалба от 189 237.17 лв. и корпоративен данък в размер на 18 923.72 лв. След приспадане на внесения данък в размер на 506.45 лв., остава данък за довносяне в размер на 18 417.27 лв. и е определена лихва в размер на 2 307.33 лв. Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ с жалба вх. № 53-03-2504/12.06.2024 г. (л.89), който с Решение №1138/16.08.2024 г. е потвърдил РА. В хода на съдебното производство е изготвена и приета без възражения от страните съдебно-счетоводна експертиза (л.167 и сл.).

От правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно ЗВР № Р-22221024000134-020-001/09.01.2024 г., издадена от Б. Б. – Началник сектор при ТД на НАП В. Т., срокът за извършване на ревизията е до 3 месеца от датата на връчване на ЗВР. Последната е връчена по електронен път на 15.01.2024 г. Ревизионният доклад (л. 43) е издаден на 30.04.2024 г., т.е. извън 14-дневния срок по чл. 117, ал.1 ДОПК. Това обстоятелство обаче не съставлява съществено процесуално нарушение, нито е основание за прогласяване на нищожността на процесния РА, тъй като според практиката на Върховния административен съд (решение № 10614/19.10.2021 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 4861/2021 г., решение № 6638/15.05.2013г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм.д. № 12122/2012г.), сроковете по чл. 114, ал. 1 и чл. 117, ал. 1 не са преклузивни, а инструктивни и неспазването им може само да игнорира доказателства, които са събрани след този срок, но не може да накърни валидността на ревизионния акт.

Не се споделят доводите на процесуалния представител на жалбоподателя за нищожност на процесния ревизионен акт.

Както беше отбелязано ревизионното производство е образувано със ЗВР № Р-22221024000134-020-001/09.01.2024 г., издадена от Б. Б. – Началник сектор при ТД на НАП В. Т.. ЗВР е издадена от орган по приходите, който е определен от териториалния директор на ТД на НАП – С. с негова заповед № РД-01-1019/06.11.2023 г. (л.31), издадена на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК и Заповед З-ЦУ-2303/06.11.2023 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП (л.28). Със заповедта на териториалния директор на ТД на НАП – С. е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 1, т. 1 ДОПК, считано от 06.11.2023 г. да се изпълняват от органи по приходите, за които съгласно Заповед № З-ЦУ-2303/06.11.2023 г. не се прилагат

правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК, сред които в т.3 е посочен Б. И. Б. – началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – В. Т.

Заповед № 3-ЦУ-2303 от 06.11.2023 г. е издадена от оправомощения от изпълнителния директор на НАП със Заповед № 3ЦУ-ОПР-24/15.06.2023 г. (л.25) заместник-изпълнителен директор на НАП, с която на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК, между които по т. 3 от ТД на НАП – В. Т. са посочени издателят на процесната ЗВР – Б. Б., както и членовете на ревизиращия екип С. Ц. и И. С. – Ч.. Наред с това, със Заповед № 3-ЦУ-43 от 08.01.2024 г. (л.26), на основание чл. 10, ал. 9 ЗНАП оправомощеният заместник-изпълнителен директор на НАП е наредил така определените с посочената Заповед № 3-ЦУ-2303 от 06.11.2023 г. служители на ТД на НАП да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложението към заповедта, за които компетентната ТД съгласно чл. 8 ДОПК е ТД на НАП – С.. В заповедта се съдържа пояснение, че контролните производства ще бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед № 3-ЦУ-2303 от 06.11.2023 г. и определени от директора на ТД на НАП – С. със Заповед № РД-01-1019 от 06.11.2023 г.

Анализът на така цитираните заповеди и относимата регламентация в ДОПК не сочат твърдяната нищожност на РА. Принципно вярно е посоченото в писмените бележки на процесуалния представител на дружеството, че по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК изпълнителният директор и заместник-изпълнителните директори на НАП могат да възлагат ревизии, но не и да оправомощават друг орган да стори това. В случая обаче извършването на такова преоправомощаване (пределегиране) не се установява от доказателствата по делото. И. на правомощието на органа по приходите да възлага ревизии и да участва в издаването на РА е законът (арг. от чл. 112, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК), а не заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, определяща кръга от длъжностни лица с функции на органи по приходите, които да възлагат ревизии. Заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК е вътрешнослужебен акт от категорията на тези по чл. 2, ал. 2, т. 3 АПК, тъй като създава за адресатите й правото и задължението да възлагат ревизии. В този смисъл не е налице пределегиране на права, а оттам и неправилно е разбирането на жалбоподателя за липса на компетентност на възложилото процесната ревизия лице. Същата следва от трите акта в тяхната съвкупност: заповедта на оправомощения заместник-изпълнителен директор на НАП, издадена на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК, заповедта на директора на ТД на НАП – С. с № РД-01-1019 от 06.11.2023 г., с която е наредено на редица органи по приходите изпълнението на функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, между които и Б. Б., и заповедта на оправомощения заместник-изпълнителен директор на НАП № 3-ЦУ-43 от 08.01.2024 г., издадена на основание чл. 10, ал. 9 ЗНАП, в приложението към която е посочено ревизираното дружество като субект, по отношение на когото следва да се осъществи данъчно-осигурителен контрол от служител на ТД на НАП по заповедта от 06.11.2023 г. Посочените заповеди взаимно се допълват и настоящият съд ги разглежда в този именно аспект.

По отношение възражението за необосноваване на „необходимостта“, наложила издаването на заповедта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП, то това не е дължимо. Както се посочи, касае се за вътрешнослужебен акт, който, видно и от мотивите към проекта на Закона за изменение и допълнение на ДОПК, има преди всичко за цел постигане на гъвкаво разпределение на административния капацитет; ефективно използване на обучени квалифицирани служители в административните производства в други ТД, вместо съкращаването им; мобилност на администрацията предвид концентрацията на бизнеса в няколко ТД и обезпечаване необходимостта от задоволяване на потребностите от обслужване и контрол на задължените лица.

С оглед на това настоящият съдебен състав намира процесният РА за валидно издаден от органи по приходите с надлежна териториална и персонална компетентност.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчени на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. Жалбоподателят е надлежно уведомен за ЗВР. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22221024000134-040-001/14.02.2024 г., подробно описано на стр. 9 от РД. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са описани в РД. Горното мотивира извод, че в хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да обусловят отмяната на РА на формално основание.

По отношение материалната законосъобразност на РА, съдът намира, че органите по приходите обосновано са приели, че не е доказано извършването на процесните доставки от „ШАЙН 555“ ЕООД, „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД, „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ“ ЕООД, „ЕЪР ЕКСПОРТ“ ЕООД, „ЛБ ГРУП“ ЕООД, „БУЛ АУТО ТРЕЙД“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, „НАС 30“ ЕООД, „КОРЕКТ ГРУП 99“ ЕООД и „ТОНИ 681“ ЕООД. За посочените дружества няма доказателства, че са осъществявали дейност през периодите на издаване на фактурите към жалбоподателя, като единствено по отношение на „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД е установена подадена декларация по чл. 92 ЗКПО, но същото има различен предмет на дейност, а фактури към Ви Е. Д. И. ЕООД не са отразени в дневниците за продажби. Повечето доставчици са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на органите по приходите.

Настоящата инстанция намира, че изводът за липса на доставки от процесните доставчици е изграден на базата на анализ и правилна преценка на фактите и обстоятелствата, и при съвкупна преценка на ангажираните доказателства.

За да бъде признато на данъчно задълженото лице правото на приспадане на начисления му ДДС, е необходимо то да притежава данъчен документ (фактура), съдържащ изискуемите от закона реквизити, данъкът да е начислен във фактурата във връзка с осъществена облагаема доставка, стоката да е реално получена от сочените за доставчици лица и да е използвана за следващите облагаеми доставки на получателя. В тежест на лицето, претендиращо това право, е да докаже изброените предпоставки.

В конкретния случай за доказване на процесните доставки са представени фактури и приемо-предавателни протоколи.

С определение от 28.01.2025 г. по искане на ответника, съдът е открил производство по оспорване на автентичността на посочените в молбата на ответника от 04.11.2024 г. (л.126) писмени документи, а именно описаните на л.37-40 от РД фактури и приемо-предавателните протоколи към тях. Със същото определение съдът е указал на жалбоподателя, че е негова тежестта да докаже, че документите са истински.

Във връзка с откритото производство по чл. 193 от ГПК, от страна на жалбоподателя не

са ангажирани доказателства, посредством които да се установи, че документите са автентични. В тази връзка съдът по принцип споделя доводите на жалбоподателя, че подписът и печатът не са задължителен реквизит на фактурата съгл. чл. 6, ал. 1 от ЗСч. Същевременно обаче, в настоящия случай повечето спорни фактури са подписани „за издател“ – така например на л. 605 и сл. фактурите са подписани под името на С. Р., посочен като съставител, като в част от фактурите подписът видимо се различава. В този смисъл съдът не може да игнорира наличието на подписи и да кредитира оспорените документи само на основание, че подписите по принцип не са задължителен реквизит, при наличие на изрично оспорване от ответника и открито производство по чл. 193 ГПК вр. чл. 144 АПК.

В случая не са ангажирани доказателства, от които да се установи, че С. Р. е действително лицето, което е подписало документите, като представител на „РАЙКОВ С.А.“ ЕООД. Същото се отнася и за фактурите, издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД, „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ“ ЕООД, „ЕЪР ЕКСПОРТ“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД, както и за подписаната част от фактурите, за които се твърди да са издадени от „КОРЕКТ ГРУП 99“ ЕООД. Не се доказва, че подписите върху процесните фактури са положени от лицето, което е посочено като техен съставител. Фактурите, издадени от „ЛБ ГРУП“ ЕООД, „НАС 30“ ЕООД, „БУЛ АУТО ТРЕЙД“ ЕООД, Т. 681“ ЕООД, както и част от фактурите, издадени от „КОРЕКТ ГРУП 99“ ЕООД, са без подписи, поради което и няма как да се обсъжда тяхната автентичност.

По отношение на подписите на приемо-предавателните протоколи също не се доказва, че са положени от лицата, чиито имена са посочени върху тях. Доказателства от жалбоподателя в тази насока не са ангажирани съобразно указаната му съгл. чл. 193 ГПК в съдебно заседание на 28.01.2025 г. доказателствена тежест. Действително, няма пречка приемо-предавателните протоколи да са подписани от друго лице, но следва това да е ясно обозначено в документа, например с поставяне на запетая преди подписа или чрез изписване на име в скоби, което в случая не е така. С оглед на изложеното съдът намира, че не е доказано, че подписите са на лицата, посочени в протоколите, поради което същите са неистински /неавтентични/ документи.

Позоваването от страна на жалбоподателя на чл. 301 ТЗ не води до различни изводи. Разпоредбата на чл. 301 ТЗ установява презумпция, че при действия без представителна власт търговецът е потвърдил действията, ако не се е противопоставил веднага след узнаването им. Противопоставянето предполага настъпване на неизгодни правни последици за търговеца, респ. ангажиране на неговата отговорност за изпълнение в хипотезата на чл. 301 ТЗ - когато не се е противопоставил на сделка, сключена от негово име без представителна власт, същият е обвързан и дължи изпълнение, респ. носи отговорност за неизпълнение. В хипотеза, при която се поддържа липса на реалност на доставката от приходната администрация като трето за търговските правоотношения лице при константна практика, че само наличието на фактура и счетоводното ѝ отразяване при получателя не е достатъчно да обоснове тази реалност, позоваването на чл. 301 ТЗ е некоректно. Лицето е заинтересовано да поддържа реалност на сделката, поради което не може да се очаква от него да ѝ се противопостави по смисъла на чл. 301 ТЗ. В този смисъл е напр. Решение № 11099 от 5.12.2022 г. на ВАС по адм. д. № 1994/2022 г.

От горното следва, че позоваването на чл. 301 от ТЗ не може да доведе нито до извод за автентичност на документите, нито до извод за реалност на доставките, както и че е без

значение чий е подписът върху документите /така Решение № 687 от 17.01.2018 г. на ВАС по адм. д. № 6649/2017 г./.

Недоказаното авторство на документите от доставчика е от съществено значение в контекста на спорния въпрос за липса на реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6 ЗДДС. След като не е установено лицето, подписало документите от името на търговеца, при наличие на оспорване от страна на ответника и липса на ангажирани доказателства от жалбоподателя, то същите са неавтентични. В този смисъл е решение № 12580/24.11.2015 г., по адм. д. № 14152/2014 г. на ВАС.

Не следват други изводи и от твърдението на дружеството, че дневниците за покупки на доставчиците, в които са отразени спорните фактури, са приети от НАП. Това приемане е технически процес, не съдържа проверка на подписите на документите, нито такава относно реалност на доставките, поради което и не означава, че същите са автентични. Горните съображения мотивират извод, че оспорването на документите е успешно и не е доказано авторството на фактурите, които са подписани, както и на приемо-предавателните протоколи, поради което същите са неистински и съгласно чл. 194, ал. 2 ГПК вр. чл. 144 АПК следва да бъдат изключени от доказателствата по делото. При това положение и с оглед липсата на други документи, които да материализират или по друг начин да доказват извършените от въпросните дружества доставки към жалбоподателя, жалбата следва да бъде отхвърлена само на това основание.

По въпроса за истинността на документ, съгл. трайната съдебна практика, в производство, което е открито по реда на чл. 193 ГПК, се формира сила на присъдено нещо. Макар и документът да не съставлява част от спорното право съдът следва да постанови изричен диспозитив по направеното оспорване.

Доколкото обаче фактурите са заведени в счетоводствата на сочените за доставчици дружества, с изключение на тези, издадени от Р. С.А ЕООД, следва по делото безспорно да се установи реалността на доставките от страна на въпросните дружества. По гореизложените съображения и предвид липсата на първични счетоводни документи, които да инкорпорират твърдените доставки, съдът намира същите за недоказани.

За пълнота на мотивите следва да се посочи, че дори и да се приеме, че процесните фактури и приемо-предавателни протоколи действително са били съставени между жалбоподателя и съответните доставчици, тези частни документи не обуславят извод за реалност на доставките. По делото липсват доказателства по какъв начин жалбоподателят е осъществил контакт с всеки от доставчиците. Липсва търговска кореспонденция между страните по сделките. Няма доказателства доставчиците да са разполагали с процесните стоки, като не е доказано същите да имат складове в търговска база И., както жалбоподателят твърди /л. 260 от приложенията/, доколкото в информационните масиви на НАП липсват данни за притежавани от доставчиците обекти, както и осъществявана дейност предвид липсата на декларации по чл. 92 ЗКПО. Декларираната от Р. С.А ЕООД дейност от своя страна е свързана с производство на метални изделия и процесните фактури, върху които няма печат на Р. С.А ЕООД, не са включени в дневниците за продажби. Няма и доказателства, че всеки от доставчиците притежава на склад стоки в посоченото значително количество, например 180 ел. помпи за вода, 100 арома дифузери, 50 ретро TV игри, 5 професионални чопъра, 15 парочистачки и 44 минироботи за почистване, които да е в състояние да достави на момента без предварителна подготовка (така съгл. ф-ра № [ЕГН]/25.02.2023 г. - л.627 гръб) или 165 тримера за коса, 90 машини за вакуумиране на храна (ф-ра №

[ЕГН]/23.02.2023 г. л. 627). Житейската логика предполага, че за да бъдат доставени такива количества, каквито са 700 бр. помпи за вода (ф-ра [ЕГН]/04.03.2022 г., л. 625), би следвало да има предварителна заявка от страна на купувача, срок за доставка и уговорено място на предаване, като следва да са налице и писмени документи за това. Подобни значителни количества са посочени и в останалите фактури, например във фактура № [ЕГН]/20.01.2023 г. (л. 628 гръб), според която са доставени 600 бр. ел. помпи за вода или ф-ра № [ЕГН]/16.06.2022 г. за 140 бр. преносими климатици (л.288 гръб). Такива съществени количества предполагат предварително заявяване и отделяне на съответните бройки. Липсата на търговска кореспонденция, заявяване, складови записи и пр. води до извод за липса на доставки от тези доставчици.

В подкрепа на извода за липса на реалност на доставките е и липсата на индивидуализация на стоките в приемо-предавателните протоколи и във фактурите чрез посочване на индивидуализиращи белези ако не за всяка отделна вещь /доколкото всяка отделна такава представлява електрически уред и би следвало да има например търговска гаранция, а за целта трябва да е индивидуализирана/, то поне на съответния вид – марка, модел, производител и пр. Не са налице доказателства за извършени по банков път плащания, като част от фактурите не са придружени с фискален бон, а Р. С.А. ЕООД не разполага и с ЕКАФП с посочения във фискалния бон номер на фискално устройство. Липсват доказателства и за мястото и начина на предаване на стоките, както и за лицата, които са ги предали и приели, а както е посочено в горесцитираното решение на ВАС по адм.д. № 1994/2022 г. въпросът дали е извършено предаване и приемане на стоките и между кои лица е от съществено значение за спора относно реалността на доставките. Твърдението, че са превозени с автомобил, който дружеството е ползвало под наем, е недоказано. Първо, договорът за наем /л. 870/ е сключен между жалбоподателя и неговия управител, а част от фактурите са преди тази дата. Второ, приложени са пътни листа, но същите са само за 2022 г., а има доставки и през 2021 и 2023 г.. Пътните листа са представени на органите по приходите след извършената на дружеството проверка, приключила с Протокол № П-22221023088960-073-001 от 08.12.2023 г., поради което и правилно не са кредитирани от данъчните органи като съставени за целите на процеса. Трето, няма данни какво е превозено с автомобила. Друг е въпросът как с лек автомобил биха могли такива количества да бъдат физически натоварени и превозени.

Грижата на добрия търговец изисква от лицата да са наясно кой е техният съконтрагент и да се погрижат търговската им дейност да е документално обезпечена, доколкото същите черпят изгодни за себе си правни последици – право на приспадане на данъчен кредит. В случая жалбоподателят не разполага с документи, от които може да се направи извод, че именно сочените за негови праводатели лица реално са му прехвърлили собствеността върху процесните стоки.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката,

извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, По изложените съображения РА се явява законосъобразен касателно установените задължения, произтичащи от непризнато право на приспадане на ДДС.

По ЗКПО:

Съгласно чл. 26, т. 2 ЗКПО не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл. 10, ал. 1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. След като фактурите, дори да бъде прието, че са истински документи, не отразяват вярно конкретни стопански операции /няма действително извършени сделки по прехвърляне на право на собственост между доставчиците и жалбоподателя/, то разходите във връзка с тях не следва да се признават за данъчни цели. Счетоводното отразяване на фактурите при получателя, включително и доказано плащане на стойността по тях не удостоверяват факта на изпълнението на предмета на доставките. В този смисъл е решение № 3520 от 22.03.2017 г. по адм. д. № 4130/2016 г., VIII отд. на ВАС. Посредством отчитането на разходи за стоки, които не е получило, ревизираното лице е намалило размера на счетоводния финансов резултат, което от своя страна е оказало влияние и върху размера на следващия се данък, т. е. в случая е налице заобикаляне на данъчния закон и избягване от данъчно облагане. С извършеното от органите по приходите увеличение на финансовия резултат със стойността на отчетените разходи по фактурите, издадени за сделки, които реално не са осъществени, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя. В тази част ревизионният акт също е законосъобразен, поради което подадената от Ви Е. Д. И. ООД жалба следва да бъде отхвърлена.

Законосъобразно, на основание чл. 175 от ДОПК са начислени и лихви върху допълнително начислените задължения по ЗДДС и ЗКПО.

При този изход на спора в тежест на жалбоподателя остават направените от него разноски. Ответникът претендира разноски, поради което и на основание чл. 161 от ДОПК вр. чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. - ДВ, бр. 14 от 2025 г.) и материалния интерес по делото - 118 088.78 лв лева, жалбоподателят следва да му заплати сумата от 8 650 лв. 4 % от 18 088.78 лв. равняваща се на 723.55 лв. или общо 9 373.55 лв. – разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, 13-ти състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Ви Е. Д. И. ООД срещу Ревизионен акт № Р-22221024000134-091-001/31.05.2024 г., издаден от Б. Б. – възложител на ревизията и С. Ц. – ръководител на ревизията, с който са установени задължения в размер общо на 118 088.78 лв., от

които 72 568.56 лв. задължения по ЗДДС за периодите м.05.2021 г. до м.09.2021 г., от м. 11.2021 г. до м. 06.2023 г. и от м.08.2023 г. до м.11.2023 г. ведно с лихви за забава в размер на 14 750.38 лв., както и за корпоративен данък за 2021 г. и 2022 г. общо в размер на 26 558.92 лв. и лихви за забава в размер на 4 210.92 лв., потвърден с Решение № 1138/16.08.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С..

ПРИЕМА за установено, че фактурите, издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД, „ИВАНОВ ГРУП 2022“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ“ ЕООД, „ЕЪР ЕКСПОРТ“ ЕООД, „ШАЙН 555 СЕРВИЗ 1“ ЕООД и подписаните фактури, издадени от „КОРЕКТ ГРУП 99“ ЕООД, описани на стр. 37 до 40 от Ревизионен доклад № Р-22221024000134-092-001/30.04.2024 г., представляват неистински документи.

ПРИЕМА за установено, че приемо – предавателните протоколи, описани в приетата по делото ССЧЕ /л. 176 – 183 от делото/, издадени към фактурите, описани на стр. 37 до 40 от Ревизионен доклад Р-22221024000134-092-001/30.04.2024 г., представляват неистински документи.

ОСЪЖДА Ви Е. Д. И. ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 373.55 лв.

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

СЪДИЯ: