

РЕШЕНИЕ

№ 1802

гр. София, 15.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав, в
публично заседание на 28.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **11849** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

АССГ е сезиран от „Еко Ре Органика“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221723004188-091-001/15.07.2024 г., потвърден с Решение № 1408/18.10.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ С.. Жалбоподателят моли РА да бъде отменен. Представява се от адв. В. Ч. с пълномощно /л. 10/. Претендира разноски /л. 9/, в това число за адвокатско възнаграждение, но не представя доказателства за последното, като договор за правна защита и съдействие, платежно нареждане или списък с разноски. Доказателства за извършени разноски са налични за внесената държавна такса в размер на 51,85 лв. /л. 11/ и възнаграждението за вещо лице в размер на 800,00 лв. /л. 93/.

Ответникът оспорва жалбата. Представява се от юрк. Б. с пълномощно /л. 88/ и юрк. В. с пълномощно /л. 97/. Претендира юрисконсултско възнаграждение /л. 103/.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 17.07.2023 г. /л. 27/ е възложено извършването на ревизия на Е. Ре Органика ЕООД за задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода 01.01.2022 г. – 28.02.2022 г. ЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 58/ от М. С. Х. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. в качеството ѝ на заместник на Ф. С. Й. - началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Последните са компетентни органи съгл. Заповед РД-01-849/31.10.2022 г. /л. 21 – л. 22/ на директора на ТД НАП С. – Е. Н. и заповед за заместване -

Заповед № РД-84-2200-613/17.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С. – Е. Н. /л. 23/. ЗВР е надлежно връчена по електронен път на 20.07.2023 г. /л. 29/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ от 13.10.2023 г. /л. 30/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 20.11.2023 г. Заповедта е подписана с ел. подпис /л. 58/ от Ф. С. Й. и е надлежно връчена по електронен път на 13.10.2023 г. /л. 32/.

Със ЗИЗВР от 15.11.2023 г. /л. 33/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 20.12.2023 г. Заповедта е подписана с ел. подпис /л. 58/ и е надлежно връчена по електронен път на 30.11.2023 г. /л. 35/.

Извън срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221723004188-092-001/29.05.2024 г. /л. 36 – л. 46/ от Т. Н. В. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и И. Й. В. – главен инспектор по приходите, определени с горепосочените ЗВР. РД е подписан с електронни подписи от провелите ревизията /л. 58/ и е надлежно връчен по електронен път на ревизираното дружество на 20.06.2024 г. /л. 47/. Срещу РД не е постъпило възражение.

В срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт /РА/ № Р-22221723004188-091-001/15.07.2024 г. /л. 49 – л. 55/ от компетентните органи съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК – Ф. С. Й. и Т. Н. В., подписан с електронни подписи /л. 58/, като е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 30.07.2024 г. /л. 57/.

Срещу РА, в срок – на 13.08.2024 г., от дружеството е подадена жалба по административен ред /л. 59 – л. 69/, с която се обжалва РА в цялост и се иска отмяната му.

Във връзка с жалбата е издадено Решение № 1408/18.10.2024 г. на ДОДОП С. /л. 14 – л. 19/, като Решението е връчено по електронен път на 21.10.2024 г. /л. 20/.

С Решението на ДОДОП се потвърждава РА в цялост, а именно задължения за ДДС за периода м. 01.2022 г. – м. 02.2022 г. в общ размер на 27 921,00 лв. главница и 7 929,94 лв. лихви за просрочие, установени на основание чл. 85 ЗДДС.

Основание за начисляване на ДДС за процесните периоди е, че е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени за доставки на органичен тор Е. Ре ЕООД с номера 2528, 2529, 2531, 2532, 2533, 2534, 2535, 2536, 2537 за м. 01.2022 г. и 2549 до 2559 за м. 02.2022 г., както и по фактури 3706, 3721, 3811, 3836, 3835 за доставки на транспортни услуги от К.-Г и М ЕООД за м. 01 и 02.2022 г.

По делото е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) с въпроси, формулирани от жалбоподателя /л. 124 – л. 142/.

При така установената фактическа обстановка съдът мотивира следните правни изводи:

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

Видно от описаните по-горе документи, ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК.

Видно от приложените копия на процесните РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, както и заповедите, доказващи компетентността на органите, същите са подписани с електронен подпис. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на

Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА и заповедите.

В административното производство не са допуснати съществени нарушения на производствените правила. Издаването на РД след срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК или на РА след срока по чл. 119, ал. 2 ДОПК не са съществени процесуални нарушения, които да са основание за отмяна на РА /така Решение по адм. д. № 9410/2023 г., I отд. на ВАС; Решение по адм. д. № 774/2022 г., I отд. на ВАС/. Извършените процесуални действия и събраните в хода на административното производство доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящото решение.

Относно материалната законосъобразност на РА съдът намира следното:

По спорния предмет за реалността на процесните доставки, на база на която е отказано правото на данъчен кредит, съдът намира за недоказана твърдяната от жалбоподателя реалност на доставките.

Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11, в която се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Ако в резултат на тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 32, 33).

Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие като предпоставка за дължимост на ДДС и съответно на право на приспадане на ДДС.

По отношение фактурите от Е. Ре ЕООД:

Установено е, че Е. Ре ЕООД е производител на органична тор Вита Органик и притежава регистрация за продукта с производствена база в [населено място]. Между Е. Ре ЕООД и Е. Ре Органика ЕООД е сключен договор от 01.01.2022 г. за дистрибуция на продукт Вита Органик /л. 163 папка 2/. Между дружествата има сключен договор за наем от 01.11.2021 г. /л. 163 гръб папка 2/, с който Е. Ре ЕООД отстъпва безсрочно и безвъзмездно на Е. Ре Органика ЕООД собствен имот - складова площадка 200 кв. м., находяща се в КЦХ леярнен цех [населено място]. Площадката следва да се ползва за складиране на стока-тор гранула насипно. Е. Ре Органика ЕООД се финансира основно чрез заеми, предоставени от Е. Ре ЕООД, видно от приложените към административната преписка множество договори за заем /папка 2/ с годишен лихвен процент в размер на 1 %.

За ревизирания период Е. Ре Органика ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 20 фактури от Е. Ре ЕООД с предмет органичен тор, към които има издадени фискални

касови бонове. Установено е, че фактурите не отговарят на изискванията на чл. 114, ал. 1 ЗДДС поради това, че липсва вписана дата, т.е. липсва дата на данъчно събитие. Последното се потвърждава освен от приложените към административната преписка фактури, и от ССЕ. Съгласно чл. 71, т. 1 ЗДДС за да се упражни право на приспадане на данъчен кредит, трябва да са изпълнени условията на чл. 114 ЗДДС. Въпреки това, датата не създава данъчното събитие, а то възниква при осъществена реална доставка. Формалните грешки не водят автоматично до отказ на право на приспадане на данъчен кредит, но следва да се ценят в съвкупност с останалите доказателства за наличие на реално осъществяване на доставка, представени по делото. В случая приспадането на данъчен кредит касае стоки. Следователно на доказване подлежи наличността на стоката в патримониума на доставчика, прехвърлянето на собствеността и наличието ѝ в патримониума на ревизираното лице или последващата ѝ доставка след прехвърляне на собствеността. Предвид това, че се касае за родово определена вещ, прехвърлянето на собствеността може да бъде прието след индивидуализиране на вещта, т.е. не е достатъчно само споразумение за прехвърляне на собствеността, а и отделянето и отграничаването ѝ от останалите от този род. Ако това не се е случило при споразумението, то индивидуализацията може да се приеме с предаването на стоката. Последното реално се удостоверява с документи за приемо-предаване между доставчика и клиента. Такива документи не са представени нито по време на ревизията, нито в рамките на съдебното производство. Представени са единствено фактури без дата и фискални касови бонове към тях, които са на стойност под 10 000 лв., т.е. касаят плащания в брой, чието реално извършване на може да бъде проследено и доказано. Предвид факта, че складовата площадка на Е. Ре Органика ЕООД се намира в имот на Е. Ре ЕООД, то за доказване реалността на доставката следва при отделяне на стоката от производствената база към складовата площадка да има поне приемо-предавателни протоколи, уточняващи количество. Последното не е конкретизирано в договора за дистрибуция, нито се конкретизират други параметри за доставки. Следва да бъде доказано между кои лица от страна на двете дружества е извършено приемо-предаването при прехвърляне на собствеността и тя да бъде реално отделена от останалите производствени количества на Е. Ре ЕООД. Доказателства за това не са представени.

От факта на безвъзмездно ползване на складовата площадка на територията на производствената база на Е. Ре ЕООД и липсата на приемо-предавателни протоколи за доставките, респ. за отделянето на родово-определените вещи от патримониума на Е. Ре ЕООД и преминаването им към патримониума на Е. Ре Органика ЕООД следва, че няма реално извършване на стопанска дейност от ревизираното лице във връзка с тези доставки. Последното се подкрепя и от факта, че Е. Ре Органика ЕООД закупува по-големи количества тор от Е. Ре ЕООД, отколкото продава на трети лица, т.е. се презапасява /л. 50 гръб/, което се доказва и със заключението по ССЕ /л. 134/, като документално в стокова наличност при Е. Ре Органика ЕООД остават сериозни количества от документално закупения тор. Закупуването на тор се извършва със средствата от нисколихвените заеми, предоставени от Е. Ре ЕООД, което означава, че икономическият риск при нереализиране на закупените количества се носи от Е. Ре ЕООД. Целият механизъм е търговски и икономически нелогичен и като се вземе предвид съвкупната преценка на доказателствата води до заключението за фиктивност на доставките, извършени без икономическа логика, а единствено с цел данъчен ефект, който се изразява в генерирането на по-висок данъчен кредит за фиктивните доставки от Е. Ре ЕООД без реализиране на количествата стока по облагаеми доставки впоследствие, като така на практика се кредитира чрез ДДС поради отлагане на внасянето му.

Аргумент в подкрепа на липсата на осъществени реално доставки са и сведенията на управителя на Е. Ре Органика ЕООД /л. 273 папка 2/, че дружеството няма назначени работници на трудови

договори, като кадрова обезпеченост за извършване на дейност не е доказана и с други документи, като граждански договори.

От справка в ИС на НАП е установено, че Е. Ре ЕООД няма друг купувач на органичен тор за ревизирания период освен Е. Ре Органика ЕООД. Въпреки това, от представените товарителници към крайни клиенти е видно, че изпращач на количествата тор е производителят – Е. Ре ЕООД, а не ревизираното лице. Като се има предвид и липсата на реално преминаване на стоката в патримониума на Е. Ре Органика ЕООД, следва да се заключи, че са касае за префактуриране с цел приспадане на данъчния кредит от страна на Е. Ре Органика ЕООД.

От изложеното и разгледаните в своята съвкупност доказателства може да се заключи, че не са налице реално осъществени доставки от Е. Ре ЕООД към Е. Ре Органика ЕООД, а фактурите, които не отговарят на изискванията на чл. 114 ЗДДС, не са достатъчни да установят реалност.

По отношение фактурите от К.-Г и М ЕООД:

К.-Г и М ЕООД е издало 5 фактури на Е. Ре Органика ЕООД за транспортни услуги, като фактическият превоз е бил извършен от подизпълнители. От управителя на К.-Г и М ЕООД са дадени обяснения при насрещна проверка, че адресите за товарене и разтоварване били уточнявани с клиента при запитване за превоза. Установено е, че в товарителниците като изпращач е посочено Е. Ре ЕООД, а не ревизираното дружество. Видно от товарителниците към процесните фактури по товарителница към фактура 3721 като изпращач е посочено Е. Ре Органика ЕООД, но печатите са на Е. Ре ЕООД /л. 184 папка 2/; по товарителница към фактура 3835 изпращач е Е. Ре ЕООД и печатите са на Е. Ре ЕООД /л. 183 папка 2/; по товарителница към фактура 3836 изпращач и печати са на Е. Ре ЕООД /л. 182 папка 2/; по товарителница към фактура 3706 изпращач е Е. Ре Органика ЕООД, печати липсват изобщо, не е посочено превозно средство за извършване на превоза, както и не е посочен превозвач /л. 24 папка 2/; по товарителница към фактура 3811 изпращач и печати са на Е. Ре ЕООД /л. 23 папка 2/. Съдът не приема товарителница към фактура 3706 за удостоверителен документ поради липса на реквизити. Предвид това, че в товарителница към фактура 3721 като изпращач е посочено Е. Ре Органика ЕООД, но печатите са на Е. Ре ЕООД, то товарителницата не може да бъде приета за годин удостоверителен документ, който да докаже извършване на реална доставка към ревизираното лице. По останалите 3 товарителници за изпращач еднозначно и от посочването като изпращач и от печатите може да се заключи, че Е. Ре ЕООД е получател на транспортната доставка, а не ревизираното лице. Фактът, че в счетоводството като клиент услугите са фактурирани на Е. Ре Органика ЕООД не променя липсата на извършване на реална доставка към Е. Ре Органика ЕООД, поради това, че фактурата сама по себе си не представлява доказателство за реална доставка. В допълнение следва да се отбележи, че Е. Ре Органика ЕООД не е разполагало с превозената тор поради това, че, както е описано по-горе, органичната тор не е преминала в патримониума на ревизираното лице поради липса на реална доставка между Е. Ре ЕООД и дистрибутора – Е. Ре Органика ЕООД. С оглед изложеното, настоящият състав счита доставките от К.-Г и М ЕООД към Е. Ре Органика ЕООД за нереални поради липса на доказателства за това и извършената корекция на ползания данъчен кредит по 5-те процесни фактури се явява правилна.

Възражението на жалбоподателя, че в случая механизмът на продажби представлява транзитна продажба съгласно чл. 329 от Търговския закон /ТЗ/ не следва да бъде уважено. Цитираната норма предвижда, че страните могат да уговорят продавачът да предаде стоката на посочено от купувача трето лице, като продавачът е длъжен да съобщи на купувача за изпращане на стоката на трето лице, изпращайки му и препис от документите, придружаващи стоката. Т.е. за да са налице транзитни продажби, е необходимо да се установи наличието на правоотношения между купувача и трето лице,

което е страна по друг договор за продажба, сключен между него и купувача по първото правоотношение. Освен това следва да е налице и знание, че стоката директно ще се прехвърли на получателя или на последващ негов клиент от друг. Необходимо е още и продавачът да предаде на купувача копие от документите, които придружават стоката, като това важи и за двете правоотношения. Такива доказателства не са представени по делото. По делото липсват каквито и да е писмени доказателства, които да установят наличието на описаните по-горе уговорки между договарящите страни и реално възникнали правоотношения в смисъла на транзитни продажби. Няма и данни от счетоводна гледна точка стоките да са заведени или изписани като транзитни доставки. В този смисъл са напр. Решение по адм. д. № 4791/2019 г. на ВАС; Решение по адм. д. № 7029/2013 г. на ВАС; Решение по адм. д. № 1928/2015 г. на ВАС и др.

Във връзка с поставените от жалбоподателя на вещото лице въпроси съдът ги счита за свързани с правилното водене на счетоводното отчитане. Последното, макар и правилно, което се доказва с малки изключения (отрицателно салдо по отделна партида на сметка 304 Стоки) от ССЕ, не доказва реално извършване на доставки съгласно трайната съдебна практика по този въпрос.

Съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реални доставки от Е. Ре ЕООД и К.-Г и М ЕООД за законосъобразни.

В тежест на ревизираното лице е да докаже наличието на предпоставките за приспадане на правото на данъчен кредит. Това обстоятелство в настоящия спор не е доказано при условията на пълно и главно доказване от жалбоподателя, поради което жалбата в тази част се явява неоснователна.

Предвид изложеното, заключенията на ревизиращия екип, потвърдени с решението на директора на ДОДОП, се явяват правилни, а РА законосъобразен поради липса на реалност на доставките.

Крайният извод на съда е за неоснователност на инициираното от Е. Ре Органика ЕООД оспорване.

При този изход на спора претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да бъде уважена за сумата от 3 518,08 лева на основание чл. 8, ал. 1 във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа и с оглед материалния интерес по делото – 35 850,94 лева.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Еко Ре Органика“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221723004188-091-001/15.07.2024 г., потвърден с Решение № 1408/18.10.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, относно установените задължения по ЗДДС за периодите м. 01.2022 г. и м. 02.2022 г. в размер общо на 27 921,00 лв. главница и 7 929,94 лв. лихви за забава.

ОСЪЖДА „Еко Ре Органика“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходи направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер 3 518,08 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния

административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: