

РЕШЕНИЕ

№ 39505

гр. София, 26.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в
публично заседание на 20.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **8247** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на "Булкомерс - ММ" ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221422000992-091-001/06.01.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., отменен/изменен с Решение № 1066/02.08.2023г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. Първоначално жалбата е подадена срещу мълчаливото потвърждаване на РА № 22221422000992-091-001/06.01.2023г., но впоследствие след Решение № 1066/02.08.2023г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. жалбоподателят уточнява в молби (на л.193 и л.220 по делото), че поддържа жалбата си единствено в частта, в която с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит на „Булкомерс-ММ“ ЕООД по доставки от „Делинокс Комерс“ ЕООД в размер на 5 996 лв. главница и 697,97 лв. лихви за забава за данъчен период октомври 2021г.

Доводите в жалбата са на първо място общо твърдение, че ревизионният доклад и акт са издадени при нарушения на основните принципи на данъчния процес – законност, обективност и служебно начало. Конкретно по оспорвания отказ по фактурите от „Делинокс Комерс“ ЕООД се поддържа, че представените по делото доказателства установяват реалното извършване и получаване на услугите за поддръжка на хладилници, които са били необходими за осъществяваната от дружеството търговия с месо, което се потвърждавало и от счетоводната експертизата. Според жалбоподателя, дори при изключване на част от документите, събраните доказателства са достатъчни, за да се приеме, че услугите по поддръжка на хладилни съоръжения са реално изпълнени и използвани в икономическата му дейност, поради което отказът на данъчен кредит е неправилен и немотивиран. Жалбоподателят моли съда да отмени РА в обжалваната част и да присъди направените разноски, прави възражение по претендирания

размер на разноските на юриконсулта на ответника, тъй като е обжалвана една много малка част от РА.

Ответникът, представляван от юриконсулт В., моли съда да постанови решение, с което да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана, и да потвърди обжалвания РА като правилен и законосъобразен. Моли на основание чл.161, ал.3 от ДОПК да му бъдат присъдени разноси, съобразно представен списък. Били представени доказателства, които са част от счетоводната и търговска документация на дружеството, които не са представени нито в хода на ревизионното, нито в хода на административното производство.

От фактическа страна:

Обжалвания РА е издаден след ревизия на "Булкомерс - ММ" ЕООД, възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221422000992-020-001 от 28.02.2022 г., връчена по електронен път на 14.03.2022 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221422000992-020-0р2 от 13.05.2022 г., Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221422000992-020-003 от 09.06.2022 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221422000992-020-004 от 12.07.2022 г., издадени от длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП - С., е възложено извършването на ревизия на „БУЛКОМЕРС - ММ“ ЕООД за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчните периоди от м. 10.2021 г. до м. 01.2022 г.

Задълженото лице е подало писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №53-06-1 0674 от 21.12.2022г., преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА № Р-22221422000992-091-001 от 06.01.2023г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 09.01.2023 г.

На основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, с Решение №-22221422000992-098-001 от 07.11.2022 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, С., в качеството на заместник на Е. М. Н., на длъжност директор на ТД на НАП –С., правомощията по разглеждане и решаването на преписката на „БУЛКОМЕРС – ММ“ ЕООД са иззети от А. Г. М. във връзка с преназначаването ѝ на длъжност главен инспектор по приходите в отдел „Ревизии“, считано от 27.10.2022 г. и са възложени на Д. Д. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Д. Д. Д. има функциите на компетентен орган по чл. 112. ал. 2, т. 1 от ДОПК, съгласно Заповед № РД-01 -849 от 31. 0.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди.

С РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 282 916,32 лв., в т.ч. данък върху добавената стойност в размер на 254 942,77 лв. и лихви за забава в размер на 27 973,55 лв. Задълженията произтичат от отказано право на приспадане по фактури, издадени от изброени доставчици, в това число и оспорвания пред съда „Делинокс Комерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] (5 996,00 лв.).

При административното обжалване РА е частично отменен с Решение № 1066/02.08.2023г. – установения резултат за периода по ЗДДС за м.01.2022г. и изменен за данъчни периоди м.10, 11 и 12 на 2023г. като е намален установения резултат за периода и лихвите. В частта относно отказан данъчен кредит по фактури от „Делинокс Комерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], който е спорен в настоящото производство РА не е отменен/изменен.

Спорът между страните се отнася до две фактури, издадени от „Делинокс Комерс“ ЕООД, включени от жалбоподателя в дневника за покупки за данъчен период м. октомври 2021 г., както

следва: фактура №20/06.10.2021 г. с данъчна основа 11 260 лв. и ДДС 2 252 лв., и фактура №22/29.10.2021 г. с данъчна основа 18 720 лв. и ДДС 3 744 лв.. И двете фактури са с посочен предмет „поддръжка на хладилници“, като общата данъчна основа възлиза на 29 980 лв., а общият начислен данък – на 5 996 лв.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „Делинокс Комерс“ ЕООД, документирана с Протокол № П-16001622059790-41-001/10.06.2022 г. (л.432 и сл., приложение № 3 по делото), при която на доставчика е изпратено ИПДПОЗЛ, връчено на декларирания електронен адрес, и в отговор дружеството е представило единствено копие на двете фактури и хронологични регистри по сметки 703, 453-2 и 411 за жалбоподателя. В описа към писмото са посочени договор, приемо-предавателен протокол и оборотна ведомост, но такива документи не се съдържат в преписката и не са били реално предоставени. При служебни справки органите по приходите установяват, че „Делинокс Комерс“ ЕООД няма назначени работници, не е подавало декларации обр. 1 и 6, а всички негови покупки през релевантния период са от дерегистрирани по ЗДДС или рискови лица. Дружеството е дерегистрирано по чл. 176 ЗДДС на 02.08.2022 г. и фигурира като издирвано от органите по приходите и не е открито за връчване на съобщения и други документи по ДОПК. В счетоводството на жалбоподателя са представени единствено фактурите, без договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за извършване на услугите, отчетни документи или разплащания. На база тези данни ревизията приема, че доставчикът не разполага с кадрова, материална и техническа обезпеченост за осъществяване на услугите „поддръжка на хладилници“, поради което счита, че документално оформените доставки не са реално извършени. Ревизията отказва правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 във връзка с чл.6/9 от ЗДДС.

Решаващият орган при административното обжалване приема, че по отношение на доставчика „Делинокс Комерс“ ЕООД не са представени доказателства за действително осъществени доставки на услуги по поддръжка на хладилници, като посочва, че при насрещната проверка на доставчика липсват договор, приемо-предавателни протоколи и документи за разплащане, а доставчикът не разполага с персонал и не е подавал декларации за наети лица, поради което не може да се приеме, че има кадрова и техническа възможност да извърши фактурираните услуги. Решаващият орган подчертава, че в счетоводството на жалбоподателя са налични само фактурите, по които не са осчетоводени разплащания, липсват първични документи, удостоверяващи договаряне и приемане на услугите. При тези съображения ответникът в решението си потвърждава отказа на данъчен кредит в размер на 5 996,00 лв. по двете фактури на „Делинокс Комерс“ ЕООД.

Последвало е обжалването пред съда, където е приета административната преписка, писмени доказателства и две експертизи –счетоводна и почеркова, които съдът обсъжда по същество .

Правни изводи:

Жалбата е допустима: същата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, в предвидения от закона срок след първоначално мълчаливо потвърждаване на акта, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

РА е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и от ръководителя на ревизията, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК. Представено е мотивирано решение за изземване на компетентност по чл.7, ал.3 от ДОПК, поради перназначаване на служителя, който първоначално я е възложил. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип. По делото са представени на хартиен и магнитен носител доказателства относно наличието на валиден електронен подпис и КЕП, за документите издавани и връчвани по електронен път в хода на ревизионното производство, поради което и не се констатира незаконосъобразност на акта на това основание.

Не са допуснати съществени процесуални нарушения, като видно от извършените процесуални действия по събиране и обсъждане на доказателствата, не се подкрепят възраженията в жалбата за нарушения на основни принципи на ДОПК при провеждане на ревизията.

Относно приложението на материалния закон, съдът обсъжда констатациите на ревизията, становищата на страните и формира правните си изводи както следва:

Основна дейност на дружеството през ревизираните периоди е търговия на едро с месо, риба и месни продукти, стопанисван е и обект за хранене в к.к. „Слънчев бряг“.

Спорните фактури, издадени от „Делинокс Комерс“ ЕООД са с предмет „поддръжка на хладилници“. На ревизията са предоставени само фактурите и хронологични регистри по сметки 703, 453-2 и 411 за жалбоподателя, макар и в описа по искането от насрещната проверка да са описани освен договор и протоколи.

По искане на жалбоподателя е допуснато и изслушано заключение на съдебна счетоводна експертиза (ССчЕ) От заключението (л.257 и сл. по делото) се установява, че двете фактури, издадени от „Делинокс Комерс“ ЕООД за услуги по поддръжка на хладилници, са редовно осчетоводени при жалбоподателя като разход за външни услуги, с начислен по тях данъчен кредит по сметка 4531, като фактурите са декларирани в дневника за покупки и в справката-декларация по ЗДДС за м. 10.2021 г. Експертизата установява, че към края на ревизирания период плащания по фактурите не са извършени, а задълженията по тях са били погасени през януари 2023 г. чрез протокол за прихващане, като са останали дължими от доставчика 60 лв. Вещото лице констатира, че в хода на ревизията от жалбоподателя не са представени договор, приемо-предавателни протоколи или други съпътстващи фактурите по процесните услуги, а по обяснения на жалбоподателя се съхраняват в освободени помещения и ще бъдат представени по късно. Установено е още по обяснения на жалбоподателя и издадени му удостоверения, че развива дейност, изискваща хладилни съоръжения (търговия с храни – месо и месни продукти и цех с хладилни съоръжения), като твърди договор за фактурираната поддръжка.

Жалбоподателят представя по делото документите, по които е работило вещото лице (л.263 – л.275 по делото), в това число и договор за ремонт и техническо обслужване от 27.09.2021г., между „Булкомерс ММ“ ЕООД възложител и „Делинокс Комерс“ ЕООД изпълнител за техническо обслужване на хладилни камери, приемо-предавателен протокол от 03.11.2021г. между „Булкомерс ММ“ ЕООД възложител и „Делинокс Комерс“ ЕООД за предаване на бутилки фреон и протокол за прихващане от 17.01.2023г., с който са прихванати задължения по фактури между дружествата.

В хода на съдебното производство, ответникът оспори истинността (автентичността на подписите) и датата на представените от жалбоподателя документи – а именно приемо-предавателен протокол от 03.11.2021 г., протокол за прихващане от 17.01.2023 г. и договор за

ремонт и техническо обслужване от 27.09.2021 г., поради което съдът на основание чл. 193 ГПК откри производство по оспорване на автентичността. Оспорването касае авторството на подписите, като се твърди, че подписите, означени като положени от В. Ш. и от Л. Г., не са изпълнени от тези лица. Тъй като жалбоподателят заяви, че ще се ползва от документите, съдът, прилагайки чл. 193, ал. 3, предл. 2 ГПК, прие, че тежестта за доказване на тяхната автентичност лежи върху него, и му даде възможност да представи гласни или писмени доказателства за установяване авторството на подписите. По направено допълнително оспорване от ответника относно достоверната дата на документите, съдът предостави на жалбоподателя възможност да ангажира доказателства по реда на чл. 181 ГПК.

Извършената съдебно-почеркова експертиза (л.326 и сл. по делото), е установила, че положените подписи в представените документи не са изпълнени от лицата, които се сочат за представляващи дружествата. В заключението е посочено, че подписът, положен за „приел“ върху представения приемо-предавателен протокол от 03.11.2021 г., не е изпълнен от В. М. Ш., а подписите, положени от името на Л. В. Г. върху приемо-предавателния протокол от 03.11.2021 г., върху протокола за прихващане от 17.01.2023 г. и върху договора за ремонт и техническо обслужване от 27.09.2021г., не са изпълнени от Л. Г.. Експертизата констатира съществени и устойчиви различия между общите и частните признаци на почерка в оспорените подписи и тези в сравнителния материал от БДС, което изключва идентичност на изпълнителя.

Не се е явил допуснатия по искане на жалбоподателя свидетел Л. Г..

При горната фактическа обстановка и предвид липсата на доказване за обратното от страна на жалбоподателя съдът споделя изводите на ревизиращия орган, че няма доказателства за наличие на доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, извършена от „Делинокс Комерс“ ЕООД на „Булкомерс ММ“ ЕООД.

Правото на данъчен кредит е обусловено от фактическо извършване на доставката и то от посочения във фактурата доставчик. Наличието на фактура и счетоводни записвания само по себе си не е достатъчно, ако липсват доказателства за реално данъчно събитие по чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Това трайно становище е възприето и в практиката на СЕС и в постоянната практика на ВАС.

В конкретния случай: липсват договор, приемо-предавателен протокол или други документи за приемане на услугите (представените са опровергани като доказателствена стойност); не са представени доказателства за извършване на самата поддръжка на хладилните съоръжения; няма доказателства за лице, извършило услугите, техническа или кадрова обезпеченост на доставчика; плащане по фактурите не е извършено към момента на ревизията. Следователно, жалбоподателят не е установил реално извършване на фактурираните услуги, което е условие за възникване на право на данъчен кредит. Относно автентичността на документите, същата се оспори и не се доказва, документите да са подписани от съответните лица, които да ги свързват с този доставчик. Заключение на съдебно-почеркова експертиза установява, че оспорените подписи не са положени от лицата, които са посочени за дружеството. Съответно документите не могат да бъдат кредитирани като доказателство за извършени доставки, поне не от доставчика „Делинокс Комерс“ ЕООД, жалбоподателят не изпълни доказателствената тежест, възложена му по чл. 193, ал. 3 ГПК, документите не доказват съществуването на облигационни отношения и приемане на услугите. Освен това документите за доставката са представени за първи път в съдебното производство, което поставя под съмнение моментът на тяхното съставяне по аргумент от чл.181 от ГПК. Съдебно-счетоводната експертиза установява само счетоводното осчетоводяване и деклариране на фактурите, но не доказва реалност на доставката, доколкото липсват първични документи за извършването на услугите, а и плащане по фактурите не е извършено в

ревизирия период. Към това се добавя и че доставчикът „Делинокс комерс“ ЕООД не разполага с кадрова и техническа обезпеченост, няма наети лица, не е подавал декларации по чл. 62 КТ, придобивал е стоки от рискови и дерегистрирани лица, дерегистриран е по чл. 176 ЗДДС и не се открива при опити за връчване на съобщения и документи, което допълнително разколебава извод за реално предоставяне на фактурираните услуги от този доставчик.

Доводът, че услугите са били необходими за дейността на жалбоподателя, не доказва, че дори и да му е правена поддръжка на хладилниците, именно „Делинокс Комерс“ ЕООД я е извършил. Необходимостта от поддръжка не замества доказването на реално изпълнение, от конкретния изпълнител. При липса на първични документи, при установена неавтентичност на представените такива и предвид отсъствието на кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, съдът приема, че жалбоподателят не е доказал извършването на услугите, така както са фактурирани.

Следователно, законосъобразно с РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл.9 от ЗДДС е отказано право на приспадане данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите издадени от „Делинокс Комерс“ ЕООД. Жалбата като неоснователна в следва да се отхвърли.:

С оглед изхода на делото и поради своевременно направено искане за разноски, съдът на основание чл. 161, ал. 1, изречение трето от ДОПК, следва да присъди такива на ответника, в размер на минималното възнаграждение за един адвокат за осъщественото процесуално представителство по делото от юрисконсулт, като съобразно материалния интерес на жалбоподателя, който се поддържа по делото (общо 6663, 97 лв., отказан данъчен кредит 5 996 лв. и лихви 697,97 лв.), следва да бъдат възложени разноски в размер на 966 лв., на основание чл. 8, ал.1 във връзка с чл.7, ал.1, т.2 от Наредбата №1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и 350 лв. депозит за вещо лице по почерковата експретиза или общо 1 316 лв. разноски за ответника.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав,

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Булкомерс - ММ" ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221422000992-091-001/06.01.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., в частта, неотменена с Решение № 1066/02.08.2023г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С., в която са определени задължения по ЗДДС за м.10.2021г. вследствие на отказан данъчен кредит в общ размер на 5 996 лв. по фактури с № 20/06.10.2021г. и № 22/29.10.2021г., издадени от доставчика „Делинокс комерс“ ЕООД и лихви за забава 697,97 лв.

ОСЪЖДА "Булкомерс - ММ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 316 лв. (хиляда триста и шестнадесет лева).

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

Съдия:

