

# РЕШЕНИЕ

№ 32379

гр. София, 03.10.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в**  
публично заседание на 12.06.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Макрина Христова, като разглежда дело номер **3137** 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-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на „Мода Бургас“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 3, представлявано от Х. Д. Х. – Управител, чрез адвокат Н. С. Б., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 3, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22002223002833-091-001/14.12.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 147/31.01.2024 г., издадено от „За“ Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА. Претендира сторените по делото разноски. В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, се представлява от адвокат Б., който моли Съда да уважи депозираната жалба, като отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендира сторените по делото разноски съгласно представен списък.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юрисконсулт П., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение съгласно представен списък.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на „За“ Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 02.02.2024 г. /л.17/. Жалбата е подадена чрез административния орган до Съда с вх. № 53-04-101 от 15.02.2024 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002223002833-020-001/12.05.2023 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на „Мода Бургас“ ЕООД за следните видове задължения:

- Корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г.;

- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.11.2021 г. до 31.11.2021 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 02.06.2023 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и А. Ц. И., на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] /л.20-22/.

ЗВР е издадена като електронен документ, подписана с професионален КУКЕП от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.18-19/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002223002833-020-002/01.09.2023 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] е определено ревизията да се извърши до 02.11.2023 г. ЗИЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 01.09.2021 г. на 15.09.2023 г. /л.23-25/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002223002833-092-001/15.11.2023 г., издаден от М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и А. Ц. И., на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място], връчен на ревизираното лице по електронен път на 16.11.2023 г. /л.26-35/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации с вх. № 53-00-2561/29.11.2023 г.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22002223002833-091-001/14.12.2023 г. е издаден от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен е на ревизираното дружество по електронен път на

20.12.2023 г. /л.39-43/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в издадения РА № Р-22002223002833-091-001/14.12.2023 г. С мотивирано Решение № 147/31.01.2024 г., издадено от „За“ Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], оспореният РА № Р-22002223002833-091-001/14.12.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията е както следва:

а/ Отменен като незаконосъобразен в оспорената част на установените резултати за корпоративен данък за 2021 г., ведно със съответните лихви за забава.

б/ Потвърден в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. Ноември 2021 г. в размер на 88 806.60 лв., ведно с лихви за забава в размер на 19 927.10 лв.

Поради, което предмет на съдебно оспорване е РА № Р-22002223002833-091-001/14.12.2023 г., В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията в потвърдената част с решението на решаващия административен орган.

При ревизията е установено, че основната дейност на „Мода Бургас“ ЕООД е свързана с търговия на дребно с дрехи и обувки, като съгласно представени от управителя писмени обяснения, дружеството не извършва дейност от 01.10.2019 г. Установено е, че дружеството не разполага с офис или търговски обект. Ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС, считано от 21.08.2018 г. и дерегистрирано по ЗДДС на 22.03.2022 г. поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

На „Мода Бургас“ ЕООД е извършена предходна ревизия, в чиито обхват са включени следните видове задължения по данъчни периоди: Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.11.2021 г. до 31.12.2021 г. и Корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. Тази ревизия е приключила с РА № Р-22221022003609-091-001/25.01.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и Д. С. Т. – А., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията. С Решение № 548/02.05.2023 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА № Р-22221022003609-091-001/25.01.2023 г. е отменен, като ревизионната преписка е върната за възлагане на нова ревизия /л.91-л.178/. С отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] са дадени следните указания в частта по ЗДДС:

В хода на първата ревизия от страна на ревизиращия екип е приета за валидна последната подадена от ревизираното лице Справка – декларация за м. Ноември 2021 г., в която са декларирани следните данни:

- Данъчна основа на извършени доставки в размер на 444 043.00 лв. и начислен ДДС в размер на 88 808.60 лв., формирана от издадени от „Мода Бургас“ ЕООД фактури на „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД с предмет: „Услуги по договор“ и „Стоки“;
- Данъчна основа на получени доставки в размер на 440 000.00 лв. и право на пълен данъчен кредит в размер на 88 000.00 лв. по фактура, издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД, с предмет: „Услуга по договор“.

Във връзка с установяване реалността на декларираните от ревизираното лице извършени

доставки са извършени насрещни проверки на посочените в дневника за продажби за м. Ноември 2021 г. получатели по фактурите. От страна на същите не са представени, включително и издадените им фактури. Относно декларираните в Дневник за продажби за м. Ноември 2021 г. доставки от ревизираното лице не са представени доказателства и документи – фактури, договори, счетоводни регистри, доказателства за плащане. Представени са писмени обяснения на едноличния собственик на капитала на „Мода Бургас“ ЕООД, съгласно които такива фактури не са издавани, като в подкрепа на тези твърдения е посочено от негова страна, че издадените от него фактури по никакъв начин на кореспондират с номерата на фактурите, отразени в дневника за продажби.

Относно декларираната получена доставка и упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД и от събраните в хода на ревизията доказателства при извършената насрещна проверка на доставчика е установено, че от страна на същия е представена декларация, в която е заявено, че дружеството не е извършвало дейност от 2020 г., от негова страна не е издавана Фактура № 1103/01.11.2021 г. /която е включена от ревизирувания субект в Дневник за покупки за м. Ноември 2021 г./, и е посочено, че последните издадени фактури за продажба са през м. Февруари 2019 г.

Изрично е посочено, че в хода на първата ревизия от страна на ревизирувания субект не са представени доказателства във връзка с включената в Дневника за покупки за м. Ноември 2021 г., фактура от „Дабъл Ви-2“ ЕООД, респективно и самата фактура и доказателства за нейното счетоводно отразяване. При така установената фактическа обстановка от страна на приходната администрация е прието, че не е налице реално изпълнение на доставки по декларираните от данъчно задълженото лице фактури в дневника за продажби, но независимо от това начисления данък в размер на 88 808.60 лв. във връзка с тях е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. По отношение на отразената в дневника за покупки фактура от „Дабъл Ви-2“ ЕООД е прието, че тя не отразява реално извършена доставка, респективно, че ревизираното лице не разполага с данъчен документ по смисъла на чл. 71, т. 1 от ЗДДС. В тази връзка на основание чл. 71, ал. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС на ревизираното дружество не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 88 000.00 по фактурата, издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД. В тази връзка за данъчен период м. Ноември 2021 г. е определен данък за внасяне в размер на 88 808.60 лв. и лихва за забава в размер на 10 128.36 лв.

Жалбоподателят е оспорил по административен ред определените му по ЗДДС задължения пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място].

От страна на решаващия административен орган е прието, че в случая за правилното решаване на спора следва да бъде отговорено на въпроса налице ли е надлежно подадена коригираща Справка – декларация по ЗДДС и дали същата е подадена от лице, което разполага с представителна власт да извърши това действие. Посочено е, че това е така, тъй като от една страна едноличният собственик е изложил твърдения, че е налице злоупотреба с данни, като за това е уведомил органите по приходите, а от друга страна в хода на ревизията не са събрани никакви документи, въз основа, на които се основава резултатът в подадената коригираща декларация по ЗДДС. Посочени са законовите разпоредби, регламентиращи процедурите по подаване на справки – декларации, коригиращи справки – декларации, начинът на подаване на документи или данни по електронен път, и съответните указания и правила, дадени на интернет страницата на НАП, в частност тези, касаещи подаване то упълномощено лице и начините за това. В тази връзка е обсъдено направеното от ревизирувания субект възражение, че подадената на 14.12.2021 г. коригираща Справка – декларация за м. Ноември 2021 г. съдържа неверни данни, респективно желанието да бъде извършена корекция, липсата на установени от органите по

приходите фактури, включени в дневниците за покупки и продажби, въз основа, на които се основава резултатът от коригиращата СД, твърденията на управителя С. Д., че от негова страна не са упълномощавани лица и представените от отдел „Услуги за клиента“ документи за упълномощаване на лицето В. С., изхождащи от „Мода Бургас“ ЕООД, решаващият административен орган е приел, че РА в тази му част е постановен при неизяснена фактическа обстановка и непълнота на доказателствата.

От страна на решаващия административен орган е прието, че представените в хода на ревизията от отдел „Услуги за клиента“ документи относно упълномощаването са непълни. Посочено е, че в приложеното заявление е посочено, че се прилага нотариално заверено пълномощно, но такова видно от констатациите на ревизиращите органи не е открито, нито пък се намира в ревизионната преписка. Прието е, че от страна на органите по приходите е следвало да бъде изяснен въпросът по какъв начин е извършено упълномощаването и спазени ли са изискванията на утвърдените със Заповед № ЗЦУ-2567/23.07.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП. Акцентирани са изложените от управителя С. Д. твърдения, че от негова страна не е извършвано упълномощаване, включително, че не е посещавал и нотариус. Установено е, че в хода на ревизията не е изследвано дали заявлението за упълномощаване е депозирано с КЕП на С. Д., каквито са изискванията на правилата. Посочено е още, че липсва информация и дали коригиращата СД е подадена с КЕП на упълномощено лице, което също е съобразно изискванията на правилата, както и че не е изследвано дали е извършвано потвърждение на упълномощаването, съобразно изискванията на правилата.

Установено е, че както вярно е посочено от жалбоподателя, че продължителен период от време „Мода Бургас“ ЕООД декларира само нулеви резултати, както и че нулев резултат е деклариран и с първата подадена за м. Ноември 2021 г. Справка – декларация /СД/, който впоследствие с коригираща такава е променен. Отчетено е и поведението на едноличния собственик на капитала на ревизираното дружество, който непосредствено след подаване на коригиращата декларация /още в следващия данъчен период след подаването и/, е подал уведомления, с които от негова страна е сигнализирано, че тази декларация съдържа неверни данни. Акцентирано е, че в хода на ревизията не е получен отговор от възложената проверка по делегация на упълномощеното лице В. С..

В тази връзка е прието, че са налице основания по чл. 155, ал. 4, т. 2 от ДОПК, водещи до отмяна на оспорения ревизионен акт и връщане на преписката за извършване на нова ревизия. Дадени са следните задължителни указания:

1. В хода на новото ревизионно производство е необходимо да бъдат изследвани всички факти и обстоятелства във връзка с подадените документи за упълномощаване на лицето, което е подало коригиращата СД при съобразяване на утвърдените със Заповед № ЗЦУ-2567/23.07.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП правила. В тази връзка е указано, че е необходимо да се изследва по кой от двата начина, регламентирани в правилата по т. IV или по т. V е извършено упълномощаване; съответстват ли подадените документи на утвърдените образци – Приложение Б и Приложение В, в зависимост от избрания начин на упълномощаване. Отбелязано е, че съгласно приложеното по преписката заявление, като упълномощител е посочено само „Мода Бургас“ ЕООД, без да е посочен представляващ или управител, чрез който се извършва упълномощаването, а същевременно заявлението е подписано собственоръчно, без да има данни за лицето, положило подписа. Акцентирано е, че упълномощителят следва да има КЕП. В тази връзка е указано да бъде изяснен въпросът как е подадено заявлението за упълномощаване и ако е подписано с КЕП, кой е авторът на този КЕП.

Съответно доколкото съобразно утвърдените правила и упълномощеното лице следва да има КЕП, както и че СД по ЗДДС се подават само с КЕП, е необходимо да се изследва въпросът кое е авторът на КЕП, с който е подадена коригираща декларация. Указано е от отдел „Услуги на клиента“ отново да се изисква нотариално заверено пълномощно, което съгласно представеното заявление е приложено. След анализ на събраните доказателства следва да бъде даден отговор на въпроса налице ли е надлежно упълномощаване, съответно подадена ли е коригираща данъчна декларация с КЕП на упълномощеното лице. В хода на повторната ревизия да бъде извършена насрещна проверка на упълномощеното лице В. С. с оглед изследване на факти и обстоятелства относно упълномощаването и подаването на коригиращата СД.

2. При повторната ревизия да бъде съобразена разпоредбата на чл. 103, ал. 1 от ДОПК, съгласно която при установяване на несъответствия между съдържанието на подадената декларация и изискванията за попълването и или несъответствия между данните в декларацията и данните, получени от органите по приходите от трети лица или администрации, съгласно изискванията на данъчното и осигурителното законодателство за подаване на декларация или информация, извън случаите по чл. 101, ал. 4 и чл. 102, ал. 4, подателят се поканва да отстрани несъответствията в 14-дневен срок от получаването на съобщението. Посочено е, че в случай на повторната ревизия не бъде установено наличието на издадени и получени от ревизираното дружество фактури и не се установят данни за извършени и получени доставки, то следва да се направи преценка за приложението на разпоредбата на чл. 103, ал. 1 от ДОПК. При повторната ревизия да бъдат съобразени и установените факти и обстоятелства и доказателства за тях в ревизионното производство на „Коби БГ“ ЕООД, приключило с РА № Р-03001722001718-091-001/07.12.2022 г. Акцентирано е, че от приложения към ревизионния акт РД № Р-03001722001718-092-001/26.09.2022 г. в хода на ревизията е насрещна проверка на „Мода Бургас“ ЕООД, при която са дадени същите обяснения относно фактури, с получател „Коби БГ“ ЕООД. Посочено е, че фактури и доказателства за извършени доставки не са представени и от получателя „Коби БГ“ ЕООД, както е установено, че такива не са включени в дневника за покупки, съответно „Коби БГ“ ЕООД, че не е ползвало приспадане на данъчен кредит.

В случая възложената ревизия е повторна.

В хода на проведената ревизия в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 548/02.05.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ на НАП са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002223002833-040-001/19.05.2023 г., връчено му на 02.06.2023 г. От страна на ревизираното дружество и в хода на повторната ревизия са представени документи и писмени обяснения по електронен път на 30.06.2023 г.

В хода на повторната ревизия с Протокол КД за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002223002833-ППД-001/27.07.2022 г. са присъединени документи. Изпратено е Писмо с изх. № 24-14-1216/07.11.2023 г. до Офис „И.“ с вх. № 1424-00-2060/07.11.2023 г. за копие на документи и информация относно упълномощаване за

подаване на СД. Получен е отговор и са предоставени всички документи относно упълномощаване от „Мода Бургас“ ЕООД. Получен е отговор с вх. № 1424-00-2060/07.11.2023 г. Извършено е посещение за преглед на оригинални счетоводни документи и регистри за наличие на банкови сметки и всички други документи за ревизирания период в офиса на обслужващата счетоводна къща, който адрес съвпада с адреса за кореспонденция на дружеството. При направеното посещение са присъствали едноличния собственик на дружеството В. Н., адвокат и счетоводителят Н. О. К. и за извършените действия е съставен Протокол обр. КД № 1903180/24.10.2023 г.

Извършени са проверки в информационните масиви на НАП, както и за ревизираното лице, така и за неговите доставчици и клиенти; в ПП ИСК относно декларираните покупки, продажби и резултати по периоди; в ПП ИСК относно издадени към ревизираното лице фактура от друг контрагент, както и относно включени в дневниците за покупки на други контрагенти фактури, издадени от РЛ; в ПП СУП относно включени в дневниците за покупки на други контрагенти фактури, издадени от ревизираното лице; в ПП СУП относно декларираните трудови договори, наличие на задължения по ЗОВ и данъци, наличие на изпълнителни дела; в ПП СУП относно ГДД по чл. 92 от ЗКПО за ревизирания период; в ПП СУП относно начислени и внесени задължения за ДДС и КД за ревизирания период; в регистъра на ФУДВ с НАП относно наличие на касови апарати и регистрирани Z – отчети в НАП. От извършена справка в ИС на НАП е установено, че ревизираното дружество има два броя deregистрирани фискални устройства с дистанционна връзка с НАП. След извършена справка относно регистрирани обороти за тях за периода на ревизията не са установени данни. Извършени са и проверки в Търговски регистър на Служба по вписванията за вписвания и публикувани ГФО; в ПП ИСК относно текущи и приключили контролни производства. Констатираните факти и обстоятелства са подробно описани в Раздел IV на РД.

Установено е, че ревизираното лице прилага национални счетоводни стандарти за финансово отчитане. През ревизираните периоди е установено, че ГФО на ревизираното дружество не подлежи на одиторска заверка на ГФО на основание чл. 38 от ЗС. В хода на повторната ревизия са представени доказателства, че ревизираното дружество е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закон за счетоводството, счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Заведени са задължителните регистри „Дневник за покупките“ и „Дневник за продажбите“. При извършеното посещение в офиса на дружеството не са представени документи – в т.ч издадени и получени фактури, договори, анекси, плащания, тъй като собственика на дружеството твърди, че няма издадени такива. Установено е, че за ревизирания период в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения, няма лица по договор за управление и контрол, няма и самоосигуряващи се лица. Извършен е преглед на представените счетоводни регистри за ревизирания период за движението и крайните салда към 31.12.2021 г., като установеното от същия е подробно описано на стр.4-5 от РД.

#### ***I. В частта по ЗДДС:***

Установено е, че за данъчен период от 01.11.2021 г. до 31.12.2021 г. е подадена първоначално нулева СД по ЗДДС, след което от друго лице с друг КЕП е подадена коригираща СД по ЗДДС с приложени дневници за покупки и продажби. От страна на управителя на ревизираното лице са изложени твърдения, че не упълномощавал друго лице за подаване на документи в НАП

В изпълнение на дадените задължителни указания, дадени с Решение № 548/02.05.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], в хода на повторната ревизия отново са изисквани документи, като с Писмо № 10-44-00-4307/25.10.2023 г. са получени от офис „Център“ документи в т.ч и Писмо № 1424-10-67#1/31.01.2022 г. на Офис „И.“. С последното описано писмо е изпратено в компетентния офис на НАП уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронни административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на упълномощено лице ведно със Заявление за подаване на документи по електронен път с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г. В изпълнение на указанията на директора на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] при повторната ревизия е изисквана допълнителна информация и документи от офис „И.“ с Писмо № 24-14-1216/07.11.2023 г., относно:

- установяване на факти и обстоятелства досежно дали е надлежно подадена коригираща СД по ЗДДС за данъчен период от 01.11.2021 г. до 30.11.2021 г. и дали същата е подадена от лице, което разполага с представителна власт да извърши това действие;

- изпълнени ли са всички изисквания на утвърдените със Заповед № ЗЦУ-2567/23.07.2021 г. на ИД на НАП, Правила за предоставяне на достъп на електронните услуги на НАП;

- има ли надлежно упълномощаване на подателя на коригиращата СД по ЗДДС.

Получен е отговор от офис „И.“, с който е предоставена следната информация: „Има данни за подадена декларация по електронен път, коригираща СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г. с вх. № 22104594023/14.12.2021 г. със статус коректна, с подател V. D. S., със сериен номер на удостоверението за КЕП 43E1A2F61A2B3BDB. За лицето V. D. S. са подадени, необходимите за целта Заявление и Уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на упълномощеното лице от вписвания в Агенция по вписванията в партидата на „Мода Бургас“ ЕООД, управител С. В. Д.. В тази връзка подадената СД по чл. 125 от ЗДДС за м. Ноември 2021 г. е надлежно подадена от лице, което разполага с необходимата представителна власт за това. При потвърждаване на Уведомление с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г. са спазени всички изисквания на утвърдените със Заповед № ЗЦУ-2567/23.07.2021 г. Правила за предоставяне на достъп до електронни услуги на НАП, а именно Уведомление с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г. е предоставено на гише в офис „И.“ лично от управителя на дружество „Мода Бургас“ ЕООД – С. В. Д.. Поради тази причина и предвид т. III 2.2 от тези правила, подадените заявление и уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги се явяват надлежен акт за упълномощаване. В тези случаи в уведомление за подаване на документи по нотариално заверено пълномощно“ и попълнен такъв съответно липсва в подаденото уведомление. В резултат на това от страна на е прието, че има надлежно упълномощаване на подателя на коригиращата СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г. с вх. № 22104594023/14.12.2021 г. и че няма нужда от уведомяване на прокуратурата“.

В хода на повторната ревизия е извършен преглед и анализ на представените от ревизираното лице документи и писмени обяснения, както и на наличните документи и доказателства по преписката с УИН № P-22221022003609 документи /протоколи за извършени насрещни проверки, събрани доказателства в хода на първата ревизия/, които са приети от ревизиращите органи за годно доказателствено средство за



установена липсва на извършени и получени доставки.

За данъчен период м. Ноември 2021 г. от страна на приходните органи е установено, че е подадена СД по ЗДДС и отчетните регистри към нея на 10.12.2021 г., като е деклариран нулев резултат за периода по ЗДДС. На 14.12.2021 г. е подадена коригираща СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г., в която са декларирани приходи в размер на 444 043.00 лв. и начислен ДДС върху тях в размер на 88 808.60 лв. Декларираният резултат по СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г. е ДДС за внасяне в размер на 808.60 лв. при повторната ревизия, от страна на едноличния собственик на капитала В. В. Н. е декларирал, че „Мода Бургас“ ЕООД не е осъществявало дейност от 01.10.2019 г.

Втората /коригираща/ подадена декларация по ЗДДС за м. Ноември 2021 г. е подадена от лицето В. Д. С., ЕГН: [ЕГН], надлежно упълномощен от управителя на „Мода Бургас“ ЕООД – С. В. Д.. Поради изложените твърдени на едноличния собственик на дружеството В. В. Н., че на лицето В. Д. С. не е предоставяно пълномощно за подаване на СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г., в хода на ревизията е изготвено писмо/запитване до отдел УК, офис „И.“ на 07.11.2023 г. с молба за предоставяне на копия от всички документи – заявления, удостоверение, пълномощни, включително и писмени обяснения относно начина на упълномощаване на лицето В. Д. С. от „Мода Бургас“ ЕООД за подаване на СД по ЗДДС по електронен път.

От офис „И.“, ТД на НАП [населено място] е получено писмо № 1424-00-2060/07.11.2023 г., с което в изпълнение на указаното в отменителното решение на директора на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е представено подробно разяснение относно извършеното упълномощаване от дружество „Мода Бургас“ ЕООД на лицето В. Д. С.. В отговора е посочено следното - „Има данни за подадена декларация по електронен път, коригираща СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г. с вх. № 22104594023/14.12.2021 г. със статус коректна, с подател V. D. S., със сериен номер на удостоверението за КЕП 43E1A2F61A2B3BDB. За лицето V. D. S. са подадени, необходимите за целта Заявление и Уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на упълномощеното лице от вписвания в Агенция по вписванията в партидата на „Мода Бургас“ ЕООД, управител С. В. Д.. В тази връзка подадената СД по чл. 125 от ЗДДС за м. Ноември 2021 г. е надлежно подадена от лице, което разполага с необходимата представителна власт за това. При потвърждаване на Уведомление с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г. са спазени всички изисквания на утвърдените със Заповед № 3ЦУ-2567/23.07.2021 г. Правила за предоставяне на достъп до електронни услуги на НАП, а именно Уведомление с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г. е предоставено на гише в офис „И.“ лично от управителя на дружество „Мода Бургас“ ЕООД – С. В. Д.. Поради тази причина и предвид т. III 2.2 от тези правила, подадените заявление и уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги се явяват надлежен акт за упълномощаване. В тези случаи в уведомление за подаване на документи по нотариално заверено пълномощно“ и попълнен такъв съответно липсва в подаденото уведомление. В резултат на това от страна на е прието, че има надлежно упълномощаване на подателя на коригиращата СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г. с вх. № 22104594023/14.12.2021 г. и че няма нужда от уведомяване на прокуратурата“.

С оглед на предоставената информация и данните за извършени покупки и продажби през ревизирия период, посочени в дневниците за покупки и продажби и спорната СД

по ЗДДС, от страна на ревизиращия екип е прието, че същите са основание за установяване на задължения по ДДС и КД в хода на повторната ревизия. От страна на ревизиращия екип е направена служебна проверка в дневниците за покупки на сочените за клиенти лица, при която е установено, че същите са ползвали данъчен кредит по описаните в дневника за продажби на „Мода Бургас“ ЕООД фактури, както и че впоследствие са извършили последваща реализация, като са издадени фактури за продажби на трети лица. Прието е, че това налага извод, че няма основания за неправилно третиране на доставки или грешно подадена декларация, което да изисква връчване на покана за доброволна корекция по реда на чл. 126 от ЗДДС.

За периода на ревизията от страна на ревизираното дружество е установено, че е декларирано извършване на облагаеми доставки със ставка 20 % и място на изпълнение на територията на страната – с предмет на дейност услуги по договор по фактури, подробно описани на стр. 10 от РД. В хода на ревизията са представени писмени обяснения от едноличния собственик на капитала на ревизираното дружество г-н Н., с които от негова страна е декларирано, че дейността на дружеството е търговия на дребно с дрехи и обувки, и че дружеството не осъществява дейност от 01.10.2019 г., няма сключени договори, по които да е изпълнител или подизпълнител. Посочено е, че за периода на ревизията не са реализирани приходи от продажби на стоки и услуги, както и че има приходи от начислени лихви по предоставени заеми от 31.12.2021 г. За този период от страна на дружеството не са закупувани стоки и материали и същото не притежава стоково-материални ценности. За периода на ревизията от страна на дружеството не са извършвани банкови операции и няма открита банкова сметка. От страна на едноличния собственик на ревизираното лице В. Н. е декларирано, че „Мода Бургас“ ЕООД не е получавало доставки от „Дабъл Ви-2“ ЕООД, и това е причината, поради което не могат да бъдат представени фактура, документ за разплащане, договор, транспортни документи, складови разписки, както и да бъде направено проучване на стопанска надежност и търговски опит. От едноличния собственик е декларирано, че от страна на „Мода Бургас“ ЕООД не са предоставяни услуги на „Ея Трейнинг“ ЕООД, „Коби БГ“ ЕООД и „Холидей Билд“ ЕООД и че не са издавани фактури към тези дружества, като това е причината за тяхното непредставяне. Декларирано е още, че едноличният собственик на капитала не е упълномощавал трети лица, включително и лицето В. Д. С. за подаване на СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г.

При извършеното посещение в счетоводния офис на ревизираното лице на ревизиращите органи не са представени първични и вторични счетоводни документи, които са посочени в дневниците за покупки и продажби по ЗДДС за м. Ноември 2021 г., както и търговска документация, свързана с издадените/получени фактури.

Ревизиращите органи са се позовали на нормата на чл. 85 от ЗДДС, съгласно която данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка в данъчен документ по реда на чл. 112 от ЗДДС. Установено е, че от страна на ревизираното лице е посочено ДДС в издадените от него фактури, описани в дневника за продажби към СД по ЗДДС за м. Ноември 2021 г., в резултат на което ревизията е приела декларирания ДДС по фактурите за дължим.

Прието е за установено, че с подаването на втората СД по ЗДДС са декларирани покупки от „Дабъл Ви-2“ ЕООД и продажби към следните клиенти - „Ея Трейнинг“ ЕООД, „Коби БГ“ ЕООД и „Холидей Билд“ ЕООД. В тази връзка е направен извод, че дружествата – клиенти се явяват получатели на фактурите, издадени от „Мода Бургас“

ЕООД и по този начин от тяхна страна е ползвано данъчно предимство – ползване на право на приспадане на данъчен кредит, с което от страна на същите е извършено намаление на дължимия ДДС за внасяне за м. Ноември 2021 г. От служебна проверка в хода на ревизията е констатирано, че от страна на „Коби БГ“ ЕООД не е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по издадените от ревизирувания субект фактури. Относно другите две дружества „Ея Трейнинг“ ЕООД и „Холидей Билд“ ЕООД е установено, че същите са упражнили право на приспадане на данъчен кредит по получените от ревизираното дружество фактури чрез включването им в дневниците им за покупки за съответните данъчни периоди.

По време на ревизията са приети за установени следните факти и обстоятелства: в ревизирувания период от страна на ревизираното лице е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по Фактура № 0...103/01.11.2021 г., с ДО в размер на 440 000.00 лв. и ДДС в размер на 88 000.00 лв., издадена от доставчик с рисково поведение „Дабъл Ви-2“ ЕООД, с предмет на доставката: „услуга по договор“, и че за същата не са представени съпътстващи документи – посочената фактура, договори, анекси, включително и всички данни и документи за получената доставка и връзката с извършваните облагаеми доставки. След извършен обстоен анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, е направен извод, че фактурираната от „Дабъл Ви-2“ ЕООД доставка на услуга, не стои реално извършена стопанска операция, респективно действително осъществена сделка. Прието е, че фактурата е издадена без да е настъпило данъчно събитие по смисъла на нормата на чл. 25 от ЗДДС, както и че същата е издадена без основание, че данъкът по нея е начислен неправомерно. Акцентирано е, че фактурата е посочена в дневника за покупки на ревизираното лице с цел ползване на приспадане на данъчен кредит без основание, респективно за намаляване на дължимия ДДС за внасяне като резултат по СД на ревизираното лице. Във връзка с тази доставка в хода на повторната ревизия са приобщени доказателства от извършената насрещна проверка на дружеството-доставчик. В хода на тази насрещна проверка е установено, че от страна на доставчика е представена декларация, в която е заявено, че „Дабъл Ви-2“ ЕООД не е извършвало дейност от 2020 г., от негова страна не е издавана спорната Фактура № 0...103/01.11.2021 г., включена в дневника за покупки на ревизираното лице за м. Ноември 2021 г. Посочено е, че последните издадени фактури за продажби са през м. Февруари 2019 г. От страна на ревизираното лице е посочено, че нито в хода на първата, нито в хода на повторната ревизия са представени доказателства за реалност на спорната доставка. Направен е категоричен извод за липса на доказаност на реалността на документираната доставка със спорната фактура, издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД, поради което на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС е прието, че за ревизираното дружество не възниква право на приспадане на данъчен кредит.

С Решение № 147/31.01.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА е изцяло потвърден в тази му част като правилен и законосъобразен и именно в тази част същият е предмет на съдебно оспорване.

***В хода на съдебното производство е допусната съдебно – счетоводна експертиза с вещо лице Г. А. А. , която е даде заключение по следните задачи:***

***Поставени в молба на жалбоподателя:***

1. Отразени ли са в счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД 14 броя фактури,

посочени на стр. 7 от РД № Р-22002223002833-092-001/15.11.2023 г., с получатели „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД, както следва:

- Фактура № 0...2201/01.11.2021 г., с ДО в размер на 60 000.00 лв. и ДДС в размер на 2 000.00 лв.;
- Фактура № 0...2202/15.11.2021 г., с ДО в размер на 61 285.00 лв. и ДДС в размер на 12 257.00 лв.;
- Фактура № 0...2816/10.11.2021 г., с ДО в размер на 7 986.00 лв. и ДДС в размер на 1 597.20 лв.;
- Фактура № 0...2820/12.11.2021 г., с ДО в размер на 7 730.00 лв. и ДДС в размер на 1 546.00 лв.;
- Фактура № 0...2802/02.11.2021 г., с ДО в размер на 7 050.00 лв. и ДДС в размер на 1 410.00 лв.;
- Фактура № 0...2818/11.11.2021 г., с ДО в размер на 8 042.00 лв. и ДДС в размер на 1 608.40 лв.;
- Фактура № 0...2204/18.11.2021 г., с ДО в размер на 120 000.00 лв. и ДДС в размер на 1 608.40 лв.;
- Фактура № 0...2203/16.11.2021 г., с ДО в размер на 125 000.00 лв. и ДДС в размер на 25 000.00 лв.;
- Фактура № 0...2807/04.11.2021 г., с ДО в размер на 8 090.00 лв. и ДДС в размер на 1 618.00 лв.;
- Фактура № 0...2805/03.11.2021 г., с ДО в размер на 7 690.00 лв. и ДДС в размер на 1 538.00 лв.;
- Фактура № 0...2809/05.11.2021 г., с ДО в размер на 8 140.00 лв. и ДДС в размер на 1 628.00 лв.;
- Фактура № 0...2814/09.11.2021 г., с ДО в размер на 7 660.00 лв. и ДДС в размер на 1 532.00 лв.;
- Фактура № 0...2812/08.11.2021 г., с ДО в размер на 7 320.00 лв. и ДДС в размер на 1 464.00 лв.;
- Фактура № 0...2801/01.11.2021 г., с ДО в размер на 8 050.00 лв. и ДДС в размер на 1 610.00 лв.;

2. Отчетени ли са приходи по фактурите по т. 1 в счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД?;

3. Получило ли е „Мода Бургас“ ЕООД плащания по фактурите по т. 1 и ако да – по какъв начин са извършени плащанията?;

4. Колко броя фактури /с посочен номер и дата на издаване, получател, предмет, данъчна основа и начислен ДДС/ е издало и отразило в счетоводството си „Мода Бургас“ ЕООД за периода от 25.05.2018 г. /датата на вписване на дружеството в Търговския регистър/ до 31.03.2022 г.? Получени ли са плащания по тези фактури и ако да – по какъв начин са извършени плащанията?

## **II. Въпроси, постановени от Съда:**

### **I. В частта по ЗДДС:**

1. За документирание на спорните доставки има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки или др. подобни? Какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчика?;

2. Отчел ли е доставчикът приходи по спорните фактури?;

3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати?;
4. Доставчикът разполагал ли е с наети работници/служители, на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях, има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ?;
5. Доставчикът разполагал ли е с ДМА и какви, къде са били заведени, има ли осчетоводени при него покупки на материали и консумативи?;
6. Да установи начина на остойностяване на процесните услуги/стоки, има ли предаване на резултата от услугите и по какъв начин е станало това?;
7. Възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т. 1 съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките?;
8. Имат ли връзка получените доставки с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирияния период?;
9. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчика и на жалбоподателя?

## II. В частта по ЗКПО:

1. За спорните доставки, които ревизията е приела за документално необосновани, има ли издадени съпътстващи документи, като договори, протоколи, разписки и др. подобни? Какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчиците?;
2. Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури?;
3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати?;
4. Доставчиците разполагали ли са с наети работници/служители, на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях, има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ?;
5. Доставчиците разполагали ли са с ДМА и какви, къде са били заведени, има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи?;
6. Да установи начина на остойностяване на процесните услуги/стоки, има ли предаване на резултата от услугите и по какъв начин е станало това?;
7. Възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т. 1 съпътстващи документи, касаещи предаване на услугите?;
8. Налице ли са условия за признаване на загуби от минали години и какви са те?;
9. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчиците и на жалбоподателя?

***Предвид изричната отмяна на оспорения ревизионен акт с Решение № 147/31.01.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] в частта по ЗКПО, Съдът не следва да коментира, обсъжда и кредитира експертното заключение в частта на поставените въпроси по ЗКПО. Това следва от законовата забрана за влошаване положението на жалбоподателя, нормативно регламентирана в ДОПК. Този факт е отчетен от вещото лице в констативно – съобразителната част на експертното заключение.***

По първия въпрос, поставен от жалбоподателя, експертизата установява, че в отчетен период 2018 г., разчетната сметка 4111 „Клиенти в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с дебитен оборот /вземания от клиенти на стоки и услуги/ в размер на 142 198.01 лв. и кредитен оборот /събрани вземания от клиенти/ 142 198.01 лв. и кредитен оборот /събрани вземания от клиенти/ 142 198.01 лв. без остатък – салдо /несъбрани вземания/ за 2018 г. В отчетен период 2019 г., разчетната сметка 4111 „Клиенти в лева“ на „Мода

Бургас“ ЕООД е с дебитен оборот /вземания от клиенти на стоки и услуги/ в размер на 337 864.16 лв. и кредитен оборот /събрани вземания от клиенти/ в размер на 337 864.16 лв., без остатък – салдо /несъбрани вземания за 2019 г./ В периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2023г., сметка 4111 „Клиенти в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с нулеви обороти и нулеви салда /по счетоводни данни/. Не се установява /т/ отразяване /счетоводни записвания/ по счетоводни регистри /сметка 4111 „Клиенти в лева“/ на фактури, с клиенти „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД (Таблица № 5).

По втория въпрос, поставен от жалбоподателя, вещото лице установява, че от Оборотна ведомост и Годишен финансов отчет - Отчет за приходите и разходите (ОПР) на „Мода Бургас“ ЕООД е видно, че дружеството е отчетло приходи от продажби на стоки в отчетните периоди 2018 г. и 2019 г. **В периода от 2020 г. до 2023 г., в т.ч. и в 2021г. не са отчетени приходи от продажби на стоки. Що се касае до приходи от услуги, в целият период на изследване няма разкриване на Счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“.** По счетоводните регистри /сметки/ на „Мода Бургас“ ЕООД не се установяват счетоводни записвания за отразяване на приходи по фактури с клиенти „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД. /Таблица № 6 и 7 във връзка с Таблица № 5/.

По третия въпрос съгласно заключението, в Оборотната ведомост на „Мода Бургас“ ЕООД са разкрити две счетоводни сметки за парични средства - сметка 501 „Каса в лева“ и сметка 503 „Разплащателна сметка /Банка/ в лева“. Всички постъпления и плащания от дейността са намерили отражение /по касов път/ по сметка 501 „Каса в лева“. Сметка 503 „Разплащателна сметка /Банка/ в лева“ е без движение по дебита и кредита и е с постоянно дебитно салдо /наличност/ от 100,00 лв. В Оборотната ведомост на „Мода Бургас“ ЕООД за отчетен период 2021 г. сметка 501 „Каса в лева“ е с дебитен оборот /постъпления/ общо в размер на 9 500.00 лв., които видно от Справка по хронология с кореспонденции за сметка 501 „Каса в лева“, не се отнасят до постъпления по фактури на „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД, „Ея Трейдинг“ ЕООД. В отчетен период 2022 г. счетоводна сметка 501 „Каса в лева“ е без оборот по дебита на сметката. Не се установяват по документи и счетоводни записвания по счетоводни регистри /сметки/ на „Мода Бургас“ ЕООД постъпления по фактури от клиенти „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД, „Ея Трейдинг“ ЕООД.

По четвъртия въпрос на жалбоподателя експертизата установява, че в отчетните регистри /дневници за продажбите/ към СД по ЗДДС на „Мода Бургас“ ЕООД за данъчните периоди /месеци/ в рамките на периода м.08.2018 г. - м.03.2022 г., са отразени данъчни основи и начислен ДДС на извършени доставки /продажби/ на обувки и дрехи, в т.ч. свободен оборот /продажби/ и продажби по фактури, издадени на клиенти. Фактурите са общо 7 броя за целия изследван период, в т.ч. 1 брой фактура през 2018 г. и 6 броя фактури през 2019 г. Клиенти: „Мода 02“ ЕООД, „БПК“ ЕООД, „Пасифик МС“ ЕООД, „Канлиев“ ЕООД. До същата информация се достига и по счетоводни данни от с/ка 4111 „Клиенти в лева“ в Оборотната ведомост на „Мода Бургас“ ЕООД и Справка по хронология с кореспонденции за с/ка 4111 „Клиенти в лева“ за отчетен период 2018г. и 2019г. /Таблица № 8/. В Оборотната ведомост на „Мода Бургас“ ЕООД сметка 4111 „Клиенти в лева“ и Справка по хронология с кореспонденции за сметка 4111 „Клиенти в лева“, сметка 501 „Каса в лева“ и Справка по хронология с кореспонденции за сметка 501 „Каса в лева“ за отчетни периоди 2018 г. и 2019 г. се установяват постъпления по касов път по 7-те фактури, издадени на „Мода 02“ ЕООД, „БПК“ ЕООД, „Пасифик МС“

ЕООД, „Канлиев“ ЕООД. Видно от движението - обороти и салда по разчетната счетоводна сметка 4111 „Клиенти в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД за 2018 г. и 2019 г. към 31.12.2018 г. и към 31.12.2019 г. сметката е без крайно салдо /остатък/, което означава, че всички вземания, в т.ч. по 7-те фактури, са събрани без остатък. В периода 2020 г. – 2023 г. по сметка 4111 „Клиенти в лева“ няма движение (Таблица № 5 и № 8).

***По въпросите, поставени от Съда:***

По първия въпрос вещото лице установява, че по делото не се намират и от счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД не се представиха фактура, издадена от „Д. Ви-2“, ЕООД на „Мода Бургас“ ЕООД за доставка /покупка/ на „услуга по договор“ и съпътстващи фактурата документи с твърдението, че такава фактура не е получавана от доставчик в „Мода Бургас“ ЕООД, нито е осъществявана сделка по нея. По констатации от РА, такива документи не са установени и от ревизията /Таблица № 9 и Таблица № 10/.

В отчетен период 2018 г., разчетната сметка 4011 „Доставчици в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с кредитен оборот /задължения към доставчици на стоки и услуги/ в размер на 183 068.76 лв. и дебитен оборот /погасени задължения към доставчици/ 168 112.04 лв. Крайно салдо 14 856.72 лв.

В отчетен период 2019 г. разчетната сметка 4011 „Доставчици в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с начално салдо 14 956.72 лв., кредитен оборот /задължения към доставчици на стоки и услуги/ в размер на 276 586.04 лв. и дебитен оборот /погасени задължения към доставчици/ 291 422.76 лв. Крайно салдо 120.00 лв. по кредита на сметката.

В отчетен период 2020 г. разчетната сметка 4011 „Доставчици в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с начално салдо 120.00 лв., кредитен оборот /задължения към доставчици на стоки и услуги/ в размер на 384.00 лв. и дебитен оборот /погасени задължения към доставчици/ 120.00 лв. Крайно салдо 384.00 лв. по кредита на сметката.

В отчетен период 2021 г. разчетната сметка 4011 „Доставчици в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с начално салдо 384.00 лв., кредитен оборот /задължения към доставчици на стоки и услуги/ в размер на 3 655.44 лв. и дебитен оборот /погасени задължения към доставчици/ 4 039.44 лв. Крайно салдо 0.00 лв. по кредита на сметката. В периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2023 г. сметка 4011 „Доставчици в лева“ на „Мода Бургас“ ЕООД е с нулеви обороти и нулеви салда /по счетоводни данни/.

Не се установява /т/ отразяване /счетоводни записвания/ по счетоводни регистри Оборотна ведомост и Справка по хронология с кореспонденции за сметка 4011 „Доставчици в лева“ /на фактура, която да е издадена от доставчик „Д. Ви-2“, ЕООД на „Мода Бургас“ ЕООД /Таблица № 11/.

***Счетоводни записвания при „Д. Ви-2“, ЕООД по фактурата, която е издадена на клиент „Мода Бургас“ ЕООД, не би могло да се установи, при отсъствие на счетоводни данни от отчетност на доставчика, по делото.*** Не се установява отразяване /включване/ на фактура на „Дабъл Ви-2“ ЕООД в Дневника за покупки и СД по ЗДДС на „Мода Бургас“ ЕООД за данъчен период м. Ноември 2021 г. Т. отразяване /включване/ е видимо във втори коригиращ дневник за продажби и СД по ЗДДС за същия период, чието подаване и неговата легитимност е за правна преценка, по делото /Таблица № 12/. Представените от ТД на НАП Дневници за покупките и продажбите и СД по ЗДДС на „Дабъл Ви-2“ ЕООД за данъчен период м. Ноември 2021 г. са с нулеви стойности. В този смисъл, не се установява отразяване /включване/ на фактура, издадена на „Мода Бургас“ ЕООД в Дневника за продажби и СД по ЗДДС на „Дабъл Ви-2“ ЕООД за данъчен период м.11.2021 г. /Таблица № 13/.

По втория въпрос вещото лице установява, че „Д. Ви-2“, ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 21.07.2008 г. и е deregистрирано по ЗДДС на 16.12.2021 г. В Отчет за приходите и разходите /ОПР/, съкратена форма за микропредприятия по чл. 29, ал. 4 от Закона за счетоводството на „Дабъл Ви – 2“ ЕООД за отчетен период 2021 г. са отчетени нетни приходи от продажби на стоки или услуги 0.00 лв. и други приходи 3 хил. лв. Общо приходи 3 хил. лв. При това положение, дружеството няма как да е издало Фактура № 00000001103/01.11.2021г. на "Мода Бургас" ЕООД с данъчна основа 440 000.00 лв. и ДДС 88 000.00 лв., тъй като в този случай ще е трябвало да отчете 88 000.00 лв. в Нетни приходи от продажби в Отчета за приходите и разходите за 2021 г., каквито не са отчетени. СБ и ОПР на „Дабъл Ви – 2“ ЕООД за 2021 г. са публикувани в Търговския регистър. „Обявени актове“ по Булстат на дружеството. Подадена е ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г., в която са отчетени общо приходи 3 420.00 лв., общо разходи 0.00 лв. Счетоводна печалба 3 420.00 лв. /Таблица № 14/.

По третия въпрос съгласно експертизата не се установява по документи и счетоводни записвания /по счетоводни регистри Оборотна ведомост и Справка по хронология с кореспонденции за сметка 4011 „Доставчици в лева“/ на „Мода Бургас“ ЕООД, плащане по фактура, която да е издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД /Таблица № 11/.

По четвъртия въпрос, съгласно експертизата видно от Справка за актуално състояние на всички трудови договори към 30.11.2021 г. и Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ към 30.11.2021 г. „Дабъл Ви – 2“ ЕООД е било в трудови правоотношения с 9 лица в периода 2008 г. – 2014 г., като последният трудов договор е прекратен на 14.11.2014 г. От тогава до 30.11.2021 г. в т.ч. в периода 01.11.2021 г. - 30.11.2021 г. дружеството не е разполагало с работна ръка /персонал/ по трудови правоотношения. Не е подавана за 2021 г. и Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица по граждански правоотношения /Таблица № 15/.

По петия въпрос съгласно експертизата в Счетоводен баланс, съкратена форма за микропредприятие по чл. 29, ал. 4 от ЗСч за 2021 г. „Дабъл Ви – 2“ ЕООД не е отчетло Нетекущи /дълго трайни/ активи. Има само Текущи /краткотрайни/ активи 384 х.лв. /л. 285/.

По шестия въпрос съгласно експертизата при отсъствие на фактури и съпътстващи документи, няма как да се установи начин на остойностяване на процесиите услуги/стоки и дали има предаване на резултат от услуги и по какъв начин е станало това, в случай, че услугите се приемат за осъществени, което „Мода Бургас“ ЕООД отрича.

По седмия въпрос съгласно експертизата не е възможно по всяка една от доставките първични счетоводни документи /фактури/ да се обвържат количествено и видово със съпътстващи документи, касаещи предаване на стоки, поради отсъствие /непредставяне/ на фактури и съпътстващи документи в (от) счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД за сделки /доставки/, които дружеството твърди, че не са се състояли, документи не се намират, няма плащания и счетоводни записвания.

По осмия въпрос съгласно заключението при отсъствие на фактури и съпътстващи ги документи за доставки на услуги, не може да бъде установено тяхното естество, за да се търси връзка с извършваната от „Мода Бургас“ ЕООД икономическа дейност през 2021 г. По данни от ГФО и ГДД по чл. 92 от ЗКПО, дружеството е осъществявало обичайната си /основна/ дейност при 2018 г. и 2019 г. Такава няма в 2021 г.

По деветия въпрос съгласно експертизата от отчетните регистри по ЗДДС



/дневници за покупки и продажби/ и СД за ДДС както и от Оборотната ведомост и Отчета за приходи и разходи е видно, че приходи и разходи от обичайната /търговска/ дейност са отчетени през 2018 г. и 2019 г. Тогава са възникнали и сметните взаимоотношения с контрагенти /доставчици и клиенти/ по покупко-продажби на стоки. Видно от Таблици № № 8 и 9, такива взаимоотношения не са възникнали с контрагенти с имена „Дабъл Ви-2“ ЕООД /доставчик/ и „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД /клиенти/. От м. Октомври 2019 г. и до м. Март 2022 г. подаваните дневници за покупки и продажби са с нулеви стойности и не са отчитани приходи и разходи от обичайната дейност. В този смисъл, подаването на коригиращи дневници и СД по ЗДДС за данъчен период м. Ноември 2021 г. след подадени такива с нулеви стойности, от счетоводна гледна точка не е логично и не се подкрепя с документи /фактури, Таблица № 16/.

По делото е приложена Справка от ТД на НАП за КЕП, с които са подавани СД за ДДС за ЕИК:[ЕИК] за данъчен период м. Ноември 2021 г. /Таблица № 17/. Аргументите за второто подаване на Дневници и СД по ЗД ДС и тяхната легитимност /достоверност/ са в правната същност на спора. Счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД е организирано в съответствие с изискванията на ЗСЧ и СС. Формата на счетоводството е двустранна, с възможност за синхронизирано хронологично /текущо/ и систематизирано /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане. Видно от оборотна ведомост и главна книга са разкрити синтетични и аналитични счетоводни регистри по вътрешен /индивидуален/ сметкоплан. Годишно счетоводно приключване с изготвяне на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс и ОПР. ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Декларация по чл. 38, ал. 9 т. 2 от Закона за счетоводството (ЗСЧ) за неосъществявана дейност през 2020г. Отчетни регистри (дневници) и СД по ЗДДС, които след м.09.2019г. са с нулеви стойности. **По делото не се съдържат счетоводни данни от отчетност на „Дабъл Ви-2“ ЕООД, за да се направи преценка дали е водено счетоводство. В Таблица № 12 по т. 2 и в т. 5 е представено извлечение от ГФО /СБ и ОПР/ на „Дабъл Ви-2“ ЕООД за 2021 г., публикуван в Търговския регистър /ТР/.**

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в частта по ЗДДС в хода на настоящето съдебно производство при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

***Представени от ответника:***

1. С молба от 29.07.2024 г. доказателства под опис /л.195 и обособени в приложения към делото, л.204-249/;
2. С молба от 27.01.2025 г. – заявление за прекратяване на достъпа до електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на задължено лице с вх. № 1494-03-280/16.12.2021 г. /л.265-266/;
3. С молба от 24.03.2025 г. информация и документи относно „Коби БГ“ ЕООД /л.296-302/;
4. С молба от 28.03.2025 г. информация и документи относно „Холидей Билд“ ЕООД /л.303-317/;
5. С молба от 31.03.2025 г. информация и документи относно „Дабъл Ви-2“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД /л.318-406/

**При така установената фактическа обстановка, Съдът достига до следните правни изводи:**

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 релевиращи 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:

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 548/02.05.2023 г. на „за“ Директор на Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ на НАП, с което е бил отменен предходно съставения РА № Р-22221022003609-091-001/25.01.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и Д. С. Т. – А., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията.

В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановения РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

От представената ревизионна преписка, включително и представената ревизионна преписка по първоначалната ревизия, Съдът установява следното:

Със ЗВР № Р-22221022003609-020-001/15.07.2022 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], възложил ревизията, оправомощена на основание Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] /служебно известна на Съда от административно дело № 3488/2022 г., по описа на АССГ, 60-ти състав/, е възложена ревизия на жалбоподателя „Мода Бургас“ ЕООД за определяне на задължения за корпоративен данък и ДДС за данъчни периоди от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. /л.175-177/.

Със ЗИЗВР № Р-22221022003609-020-002/05.04.2019 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], възложил ревизията, е определено ревизията да завърши до 23.12.2022 г. /л.178-179/.

Издаден е Ревизионен доклад № Р-22221022003609-092-001/19.12.2022 г., издаден от Д. С. Т. – А., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и С. Й. Б. – старши инспектор по приходите, връчен по електронен път на ревизираното лице на 04.01.2023 г.. От страна на ревизирувания субект в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение /л.120-142/.

Издаден е РА № Р-22221022003609-091-001/25.01.2023 г. от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и Д. С. Т. – А., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на ревизираното лице на 09.02.2023 г. /л.163-172/.

РА № Р-22221022003609-091-001/25.01.2023 г. е оспорен по административен ред, като с Решение № 548/02.05.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ на НАП, е отменен и преписката е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден 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. В тази връзка следва да се има предвид, че по делото не е представена Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], но същата е служебно известна на настоящия съдебен състав от административно дело № 3488/2022 г., по описа на АССГ, 60-ти състав. По делото е представена и Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] относно компетентността на издателя на ЗВР, ЗИЗВР и РА в повторната ревизия /л.18-19/. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

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. Според нормата на чл. 7, ал. 1, т. 3 от Закон за Националната агенция по приходите (ЗНАП), органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Това е така, защото, безспорно в чл. 7, ал. 1, т. 3 от ЗНАП, като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заемат издателите на ЗВР, ЗИЗВР. Предвид представените по делото заповеди, описани по-горе в настоящето съдебно решение, следва изводът, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Предвид отразяванията в титулните им части относно авторството им, заповедите за възлагане на ревизия и за изменението на ЗВР, също са издадени от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия. Съставителите на РД и издателите на РА, ЗВР, ЗИЗВР са материално-компетентни, с оглед изискванията на чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 1, т. 2 и ал. 6 от ДОПК и цитираната заповед на директора на ТД на НАП – [населено място].

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221022003609-091-001/25.01.2023 г. спрямо „Мода Бургас“ ЕООД. Видно от същите, включително от

поддържаните публични регистри на доставчиците на електронни услуги, както и от приетото и неоспорено по делото експертно заключение по делото се установява, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП. Същото се отнася и до издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА в повторната ревизия спрямо „Мода Бургас“ ЕООД, за които също са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронните документи /л.44-47, л.187/. Това от своя страна 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 ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Настоящият съдебен състав, при липса на оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт и въз основа на представените доказателства, респ. служебна проверка в публичните регистри, счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и не е нищожен. Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способности - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази връзка ревизионният акт не е нищожен. По делото са представени и доказателства за компетентността на издателя на Решение № 147/31.01.2024 г. /л.15-16/, поради което Съдът намира, че Решение № 147/31.01.2024 г., издадено от „За“ Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е издадено от компетентен административен орган.

**По приложението на материалния закон в частта по ЗДДС, Съдът намира следното:**

В конкретния случай не се спори между страните по делото, че нито в хода на двете ревизии, нито в хода на съдебното оспорване на ревизионния акт от страна на дружеството-жалбоподател и неговите дружества – контрагенти са представени спорните по делото фактури, подробно описани в РД и констативно-съобразителната част на приетото по делото експертно заключение, и които са включени в дневниците за покупки и продажби към подадената от жалбоподателя коригираща СД по ЗДДС. Видно от представената по делото ревизионна преписка, включително от експертното

заключение е, че липсват и не са представени и съпътстващи процесните фактури документи, както и че липсва представена счетоводна отчетност на дружествата-контрагенти. Вещото лице е установило, че от страна на „Дабъл Ви-2“ ЕООД не е отчетен приход по фактурата, издадена от него на ревизираното лице, такъв дори не е отчетен от негова страна. Не е установено и разплащане по фактурата, издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД. Изрично е посочено, че поради липса на представени фактури и съпътстващи документи не може да се установи начинът на остойностяване на процесните услуги/стоки, респективно дали действително е осъществено тяхното предаване и по какъв начин е осъществено. Направен е категоричен извод, че е невъзможно по всяка една от доставките първични счетоводни документи /фактури/ да се обвържат количествено и видово със съпътстващи документи, касаещи предаване на стоки, поради отсъствие /непредставяне/ на фактури и съпътстващи документи в и от счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД за сделки, за които се твърди, че не са осъществени, документи не се намират, няма плащания и счетоводни записвания.

Съгласно експертизата и дадения отговор по задача девет, поставена от Съда, от отчетните регистри по ЗДДС /дневници за покупки и продажби/ и СД за ДДС както и от Оборотната ведомост и Отчета за приходи и разходи е видно, че приходи и разходи от обичайната /търговска/ дейност са отчетени през 2018 г. и 2019 г. Тогава са възникнали и сметните взаимоотношения с контрагенти /доставчици и клиенти/ по покупко-продажби на стоки. Видно от Таблицы № 8 и 9, такива взаимоотношения не са възникнали с контрагенти с имена „Дабъл Ви-2“ ЕООД /доставчик/ и „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД /клиенти/. От м. Октомври 2019 г. и до м. Март 2022 г. подаваните дневници за покупки и продажби са с нулеви стойности и не са отчитани приходи и разходи от обичайната дейност. В този смисъл, подаването на коригиращи дневници и СД по ЗДДС за данъчен период м. Ноември 2021 г. след подадени такива с нулеви стойности, от счетоводна гледна точка не е логично и не се подкрепя с документи /фактури, Таблица № 16/.

По делото е приложена Справка от ТД на НАП за КЕП, с които са подавани СД за ДДС за ЕИК:[ЕИК] за данъчен период м. Ноември 2021 г. /Таблица № 17/. Аргументите за второто подаване на Дневници и СД по ЗДДС и тяхната легитимност /достоверност/ са в правната същност на спора. Счетоводството на „Мода Бургас“ ЕООД е организирано в съответствие с изискванията на ЗСЧ и СС. Формата на счетоводството е двустранна, с възможност за синхронизирано хронологично /текущо/ и систематизирано /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане. Видно от оборотна ведомост и главна книга са разкрити синтетични и аналитични счетоводни регистри по вътрешен /индивидуален/ сметкоплан. Годишно счетоводно приключване с изготвяне на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс и ОПР, ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Декларация по чл. 38, ал. 9 т. 2 от Закона за счетоводството (ЗСЧ) за неосъществявана дейност през 2020 г. Отчетни регистри /дневници/ и СД по ЗДДС, които след м. Септември 2019 г. са с нулеви стойности. **Изрично е установено от вещото лице, че по делото не се съдържат счетоводни данни от отчетност на „Дабъл Ви-2“ ЕООД, за да се направи преценка дали е водено счетоводство. В Таблица № 12 по т. 2 и в т. 5 е представено извлечение от ГФО /СБ и ОПР/ на „Дабъл Ви-2“ ЕООД за 2021 г., публикуван в Търговския регистър /ТР/.**

При така установеното, Съдът намира, че жалбоподателят не оборва изводите на приходната администрация, че включените в коригиращите дневници за покупки и

продажби фактури, не документират реално извършени и получени доставки на стоки и услуги от „Мода Бургас“ ЕООД, респективно не се доказват и неговите твърдения, че от негова страна не са извършвани доставки и не са получавани такива по спорните фактури, отразени в отчетните регистри към коригиращата СД. В тази връзка правилен е и изводът на ревизиращите органи, че чрез включването в дневника за продажби на фактури, издадени към „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД, респективно отразяването им като извършени доставки в коригиращата СД по ЗДДС дружеството-жалбоподател само е начислило ДДС. Същевременно чрез издаването на фактури на дружествата „Коби БГ“ ЕООД, „Холидей Билд“ ЕООД и „Ея Трейдинг“ ЕООД действително от страна на дружеството-жалбоподател на същите е предоставена възможност за упражняване право на данъчен кредит. При така установеното следва извод, дружеството-жалбоподател само е включило в дневника си за покупки към коригираща СД по ЗДДС фактура, издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД, за която липсват доказателства за реално получена доставка и по този начин от негова страна е упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

В процесния случай от съществено значение е установяване на обстоятелството дали действително е налице подадена от жалбоподателя коригираща справка – декларация по ЗДДС, респективно същата подадена ли е от лице, което разполага с представителна власт да извърши това действие. Това следва от изложените в хода на административното и съдебно оспорване твърдения, че е налице злоупотреба с данни и за това от негова страна е осъществено своевременно уведомяване на органите по приходите, а от друга страна в хода на ревизията са събрани документи, въз основа, на които се основава резултатът в подадената коригираща СД по ЗДДС.

Нормата на чл. 125 и следващите от ЗДДС определя начините на деклариране на данък. Съгласно чл. 125, ал. 7 от ЗДДС, за всеки данъчен период регистрираното по чл. 96, 97, 97а, 99 и чл. 100, ал. 1 и 2 лице подава справка-декларация, съставена въз основа на отчетните регистри по чл. 124 от същия закон, като Декларациите по ал. 1 и 2 и отчетните регистри по ал. 3 се подават по електронен път при условията и по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс освен в случаите на ал. 13 и чл. 126, ал. 4, 7 и 8 от ЗДДС.

Нормата на чл. 126 от ЗДДС регламентира редът, по който се осъществяват корекции поради допуснати грешки в подадени справки-декларации за ДДС /и VIES декларации/ вследствие на неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри /дневници за покупки и продажби/. Видно от съдържанието на посочената законова разпоредба възможните грешки са обособени от законодателя в две групи: установени до изтичане на срока за подаване на справката – декларация за ДДС, и след този срок. Разпоредбата на чл. 126, ал. 2 от ЗДДС определя изрично редът за коригиране на подадени отчетни регистри пред НАП в срока за първоначалното им подаване, а именно - *грешките, установени до изтичането на срока за подаване на справка-декларацията, се поправят, като лицето извърши необходимите корекции и подаде отново декларациите по чл. 125, ал. 1 и 2 и отчетните регистри по чл. 124.*

Разпоредбата на чл. 102, ал. 1 от ДОПК, определя, че подаването на декларации, документи или данни по електронен път се извършва от субекта или от негов представител с квалифициран електронен подпис или с издаден от Националната агенция за приходите персонален идентификационен код. Чл. 102, ал. 5 от ДОПК

определя, че условията и редът за издаване и използване на персонален идентификационен код, както и видовете декларации, документи или данни, които могат да се подават чрез използването му, се определят със заповед на изпълнителния директор на Националната агенция за приходите. Заповедта се публикува на интернет страницата на Националната агенция за приходите. В изпълнение на цитираните разпоредби при извършена проверка на публично достъпния сайт на НАП, се установява, че е публикувана Заповед № ЗЦУ-2567/23.07.2021 г., издадена от Изпълнителен директор на НАП, с която са утвърдени правила за ползване на електронните административни услуги на НАП, с която са утвърдени правила за ползване на електронните административни услуги на НАП, предоставяни с квалифициран електронен подпис, съгласно приложение № 1 и списък на тези електронни услуги, съгласно Приложение № 2.

Видно от представената по делото с ревизионната преписка информация от отдел „Услуги на клиента“ се установява, че на 13.12.2021 г. на гише в офис „И.“ лично от управителя на дружеството-жалбоподател – С. В. Д. е подадено уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на упълномощено лице, в което като такова е посочено лицето, от чиято страна е подадена коригиращата СД по ЗДДС. Предвид т. II от описаните правила, утвърдени с горепосочената заповед, достъп до електронните административни услуги на НАП, предоставяни с КЕП, без вписан в него идентификатор в поле автор в сертификата /ЕГН/ЛН/ЛНЧ, служебен номер от НАП, ЧФЛ с ЕИК по Булстат/, не може да бъде извършено автоматично идентифициране на физическото лице, посочено като автор на подписа. От страна на ответника в тази връзка е уточнено, че, за да получи достъп до електронните административни услуги на НАП, предоставяни с КЕП, потребителят следва да посочи идентификатор на физическо лице – автор на КЕП, като подаде в Е-портала на НАП „Искане за предоставяне на достъп до електронни услуги, предоставяни от НАП с КЕП без идентификатор“ /Прил. № А/ и след това да посети офис на НАП, за да удостовери своята самоличност чрез представяне на актуален документ за самоличност. След идентификация от страна на служители на НАП, потребителят ще може да има достъп до услугите с конкретния КЕП.

Действително е, че тези правила са спазени предвид представените с ревизионната преписка копие на уведомление и заявление, подписани лично от лицето С. В. Д.. От представените по делото доказателства се установява, че от страна на органите по приходите е извършена проверка с документа за самоличност при подаването на посочените документи, установена е идентичност на подписа на управителя, обявен като такъв в Търговски регистър, Агенция по вписванията и в тази връзка правилно от тяхна страна е прието, че в случая не са налице основания да се приеме липса на упълномощаване на лицето В. С. /депозирало коригиращата декларация/ да подава данни в НАП от името на „Мода Бургас“ ЕООД.

Следва да се има предвид, че нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното оспорване от страна на жалбоподателя се ангажираха доказателства в подкрепа на неговите твърдения, че управителят на „Мода Бургас“ ЕООД не е извършвал упълномощаване, включително, че не е имал посещения при нотариус в тази връзка. Тези твърдения са в противоречие и с правилата, утвърдени от изпълнителния директор на НАП, а именно, че при подаване на заявлението и уведомлението се изисква да се отбележи – „Прилагам нотариално заверено пълномощно“, само в случаите когато е

необходимо. Установено е, че такова отбелязване липсва и че именно в тази връзка няма приложено пълномощно. Констатирано е още, че тези два документа са депозирани от управителя на ревизираното дружество, вписан надлежно като такъв в Търговски регистър и че това не изисква действително изрично упълномощаване.

В хода на ревизията от страна на ревизиращия екип са предприети всички действия по събиране на доказателства за надлежното подаване на коригиращата СД по ЗДДС, респективно от лице, което е служител в дружеството-жалбоподател и за което в конкретния случай съобразно утвърдените правила на изпълнителния директор на НАП не се изисква изрично пълномощно. Следователно от страна на ревизиращите органи са спазени дадените задължителни указания от директора на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] с Решение № 548/02.05.2023 г.

Съдът намира, че твърденията на едноличния собственик на дружеството-жалбоподател и неговият нов управител, че в конкретния случай е налице противоправно поведение на В. С. чрез подаването на коригиращата декларация от името на „Мода Бургас“ ЕООД не са подкрепени с приобщените по делото доказателства. Нещо повече в хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя не се представиха категорични доказателства, които да оборят направените от органите по приходите изводи. Друг съществен аргумент в тази насока е установеното в хода на ревизията, че след твърдяното установяване на неправомерно поведение от страна на лицето В. С., то от страна на собственика на „Мода Бургас“ ЕООД не са предприети действия по прекратяване на неговото трудово правоотношение /прекратяване на трудовото правоотношение на В. С. е извършено няколко години по-късно/. Нещо повече в хода на ревизията е приобщено и Уведомление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на упълномощено лице с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г., с въведени данни за упълномощител – „Мода Бургас“ ЕООД и данни за упълномощено лице – В. Д. С. със срок на упълномощаване – безсрочно, без право на преупълномощаване, както и заявление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронни административни услуги, предоставени от НАП с КЕП на упълномощеното лице с вх. № 30E000011316/13.12.2021 г. с данни за упълномощеното лице В. Д. С., ЕГН: [ЕГН] и данни за упълномощителя „Мода Бургас“ ЕООД, със срок на упълномощаване – безсрочно, без право на преупълномощаване, подписано и подадено на 13.12.2021 г. В тези документи е отразено, че е приложено нотариално заверено пълномощно, но е установено, че такова липсва и не е приложено към депозираните документи от УК офис „Център“ на ТД на НАП.

Друг съществен аргумент в тази насока е липсата на сключен договор за възлагане на управлението на „Мода Бургас“ ЕООД между едноличния собственик на капитала и управителя на същото към онзи момент – С. В. Д.. Това следва пряко от разпоредбата на чл. 141, ал. 7 от ТЗ, съгласно която отношенията между дружеството и управителя се уреждат с договор за възлагане на управлението. Договорът се сключва в писмена форма от името на дружеството чрез лице, оправомощено от общото събрание на съдружниците или от едноличния собственик. От представените по делото доказателства се установява, че сключените във времето със С. В. Д. трудови договори са свързани с полагане на нискоквалифициран труд за длъжности „опаковач“ или „общ работник“. Предвид тези факти и обстоятелства, Съдът намира, че в случая поведението на едноличния собственик на капитала на ревизираното дружество не е било насочено



към назначаване на управителя – С. В. Д. с оглед реално изпълнение на правомощията му като такъв по смисъла на нормата на чл. 141 от ТЗ – да организира, ръководи и представлява дейността на „Мода Бургас“ ЕООД. Това се подкрепя и от представените в хода на ревизията и приобщени по делото писмени обяснения от С. В. Д., а именно, че не е осъществявал контакт с В. Н., както и че срещу минимално заплащане му е отправено предложение да подпише документи, с чието съдържание не е запознат. Друг аргумент, подкрепящ този извод е установеното в хода на ревизията, че след назначаването на С. В. Д. от негова страна са сключени девет договора за заем за суми в размер на 9 900.00 лв. в брой за всеки един от тях. Констатирано е, че заемите са дадени на дружества, включени в масив „Риск“, които имат изискуеми задължения към държавния бюджет в големи размери, и срещу които са образувани изпълнителни дела от органите по приходите на НАП. Констатирано е, че дружеството-жалбоподател има задължения в размер на тридесет и седем хиляди лева по неговата данъчно-осигурителна сметка, за което е образувано ИД №[ЕИК]/2019 г.

Следователно правилни са изводите на приходната администрация, че поведението на едноличния собственик на капитала на ревизираното дружество е имало само и единствено като цел предоставяне на данъчно предимство на неговите дружества – клиенти, отразени в дневниците му за продажби, чрез което да се извърши право на приспадане на данъчен кредит по доставки, които не са реално осъществени. В конкретния случай дори от страна на едноличния собственик на капитала е използвано и лице, назначено като управител на ревизираното дружество, което да поеме изключителната отговорност по спорните сделки, довели до избягване от данъчно облагане. Отделно и с оглед на твърденията на собственика на ревизираното дружество, следва да се има предвид, че по делото липсват доказателства за уведомяване на компетентните органи от негова страна за злоупотреба с данни, за която се посочва, че извършена.

Паралелно с това и с оглед нормите на чл. 125 вр. чл. 126 от ЗДДС, респективно представените по делото доказателства, Съдът намира, че в системата на НАП е предоставена функционалност за корекция на допуснати грешки при депозиране на справки-декларации по ДДС и VIES – декларации, и именно това е извършено от надлежно упълномощено от управителя на ревизираното дружество лице чрез КЕП. По делото безспорно въз основа на доказателствата се установи, че е налице и спазване реда за упълномощаване във връзка с утвърдените правила на НАП, и за упълномощеното лице е депозирано в офис на НАП заявление и удостоверение за ползване услугите на НАП за подаване на данни с КЕП.

При така установеното правилно от приходната администрация поради липсата на доказателства за реално осъществени доставки към клиентите на ревизирания субект е приложена нормата на чл. 85 от ЗДДС. Вярно е, че спорните фактури не са представени от техните получатели, но същите видно от доказателствата по делото и ССЧЕ са частично отразени в дневниците им за покупки /единствено такива не са отразени от „Коби БГ“ ЕООД/.

Правилни са и изводите на приходната администрация за липса на реалност по фактурата издадена от „Дабъл Ви-2“ ЕООД. Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното оспорване от страна на жалбоподателя се представиха копие на спорната фактура и съпътстващи същата документи – търговска кореспонденция; оферти; заявки; договор, от който да се установи видът на съответната услуга; количествено-стойностни

сметки, ако услугата е била свързана със СМР дейности и др.

Следва да се има предвид, че, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. В случай, че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка /по стария ЗДДС/, е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява /материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н./. От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

И в тази връзка следва да се има предвид, че приложимата материалноправна норма на чл. 71, т. 1 от ЗДДС предвижда, че по отношение доставки на стоки или услуги, по които е получател, задълженото лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от закона, в който данъкът е посочен на отделен ред. За да може жалбоподателят да упражни спорното право, оригиналът на издадения данъчен документ следва да е при него в качеството му на получател по доставката. Правилото на чл. 113, ал. 2 от ЗДДС разписва, че фактурата се издава най-малко в два екземпляра - за доставчика и получателя, а по силата на чл. 79, ал. 7 от ППЗДДС, оригиналът на фактурата се предоставя на получателя по доставката. Фактурата както се посочи не е представена нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство. С оглед непредставянето на фактурите за жалбоподателя чисто формално не е изпълнено изискването на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, тъй като задълженото лице не притежава данъчен документ, отговарящ на законовите изисквания. В тази връзка правилни на същия е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 6 вр. чл. 9 от ЗДДС в размер на 88 000.00 лв.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства,

обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че РА в оспорената част е правилен и законосъобразен, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция само за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е в размер на 108 733.70 лв. /ДДС в размер на главница 88 806.60 лв. и лихва за забава в размер на 19 927.10 лв./ В тази връзка и на основание чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 999.35 лв. /осем хиляди деветстотин деветдесет и девет лева и 35 стотинки/.

***По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,***

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалба на „Мода Бургас“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 3, представлявано от Х. Д. Х. – Управител, чрез адвокат Н. С. Б., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 3, против Ревизионен акт № Р-22002223002833-091-001/14.12.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и М. И. К., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 147/31.01.2024 г., издадено от „За“ Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

**ОСЪЖДА** „Мода Бургас“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 3, представлявано от Х. Д. Х. – Управител, чрез адвокат Н. С. Б., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 3, да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 999.35 лв. /осем хиляди деветстотин деветдесет и девет лева и 35 стотинки/.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: