

РЕШЕНИЕ

№ 21147

гр. София, 19.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 10.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **4246** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Производството е образувано по жалба на „Пан ауто лайн“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от управителя С. Д., чрез адв. З. Н. – член на САК, с адрес за упражняване на дейност: [населено място], пл. Света Неделя 16, ет. 2, офис 3, срещу РА № Р – 22221023002506 – 091 – 001 от 20.11.2023 г., издаден от В. А. В. на длъжност „началник – сектор“, орган възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

В жалбата е посочено, че РА акт се оспорва в частта, в която е потвърден с Решение № 319 от 11.03.2024 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място]. Посочено е, че органите по приходите са направили констатации, които са неправилни. Тези констатации са по отношение на доставките, получени от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Сълюшънс“ ЕООД. Жалбоподателят не е съгласен с установеното от органите по приходите, че тези две дружества не притежават ресурсна обезпеченост (кадрова, материална, техническа и технологична). Тези обстоятелства не могат да бъдат основание за отказ на правото на данъчен кредит на жалбоподателя и приходната администрация е наясно с това, защото подобен подход противоречи на правото на ЕС. В жалбата е посочено, че в основата на нормативните изисквания за упражняване на правото на приспадане на данъчния кредит стоят принципите на хармонизираното право на ЕС, посочени в актуалното Решение на Съда на ЕС от 4 юни 2020 г. по дело С – 430 / 19 г. SC C.F. SRL срещу A.J.F.P.M. и D.G.R.F.P.C. Механизмът на проверката, която националната приходна администрация следва да осъществи в производството по установяване на публични задължения за ДДС е описан в точка 38 до точка 49 от посоченото решение. Съдът

припомня, че съгласно своята постоянна практика правото на данъчно задълженото лице да приспадне от дължимия ДДС по доставка, използвана в икономическата му дейност, е основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС. Тази система гарантира пълен неутралитет на данъчната тежест по отношение на получената доставка, стига същата да се използва в търговската дейност на данъчно задълженото лице. Въведено е изключение от правото на приспадане – националните органи и юрисдикции трябва да откажат да признаят правото на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че позоваването на това право се осъществява с измамна цел или с цел злоупотреба. Според Съда на ЕС изключението включва три алтернативни хипотези: пряко участие на данъчно задълженото лице в измамата; данъчно задълженото лице не е участвало в измамата, но е знаело за нея; данъчно задълженото лице не е участвало в измамата, не е знаело за нея, но е трябвало да знае за нея. Според жалбоподателя, органите по приходите не са изследвали евентуалното наличие на една от трите изброени хипотези. Органът по приходите дори не твърди жалбоподателят да е част от измамна схема (а и няма как да е така, тъй като всички доставки са заплатени от „Пан ауто лайн“ ЕООД и това обстоятелство е известно на ревизиращите). Липсата на назначен трудов персонал, доколкото се касае за доставка на стоки, е ирелевантно към правото на приспадане на данъчен кредит. В жалбата е посочено, че правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде обвързано единствено с поведението на предходните доставчици, тъй като липсва конкретна законова разпоредба, която да въвежда такъв фактически състав като самостоятелно основание за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. З. Н.. Искане от съда да отмени оспорения РА. Претендира присъждане на разноски по делото. Искане от съда срок за представяне на писмени бележки по съществото на спора.

Ответникът – Директор на дирекция „ОДОП“ се представлява от юрисконсулт М. В.. Искане от съда да отхвърли жалбата. Претендира разноски по делото в размер на 1759 лева. Искане от съда срок за представяне на писмени бележки по съществото на спора

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 22221023002506 – 020 – 001 от 27.04.2023 г., връчена по електронен път на 02.05.2023 г., изменена със Заповеди № Р – 22221023002506 – 020 – 002 от 01.06.2023 г., № Р – 22221023002506 – 020 – 003 от 28.06.2023 г., № Р – 22221023002506 – 020 – 004 от 24.07.2023 г. и № Р – 22221023002506 – 020 – 005 от 28.08.2023 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД – 01 – 849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Пан ауто лайн“ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2022 г. до 30.04.2023 г. Първоначалната заповед за възлагане на ревизия е издадена от И. М. Р. Той е заемал длъжността началник – сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на В. А. В. съгласно Заповед № РД – 84 – 2200 – 336 от 25.04.2023 г., издадена от Директора на ТД на НАП С..

Основната дейност на дружеството е търговия на едро с резервни части за автомобили. На основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на „Сюлюшънс 2022“ ЕООД и „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД. Резултатите от проверките са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки. Органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 419. 05 лева по 28 фактури, издадени от „Сюлюшънс 2022“ ЕООД. Представени са заверени копия на спорните фактури и следните

съпътстващи документи: договор за влог и логистика от 06.12.2021 г., сключен между „Пан ауто лайн“ ЕООД – влогодател и „Сюлюшънс 2022“ ЕООД – влогоприемател. Договорът има за предмет предаване за отговорно пазене и съхранение на стоки по опис на адрес: [населено място], [улица]; счетоводен регистър на сметка 411 (Клиенти) и 401 (Доставчици) за ревизирания период; справка за стоков поток; банкови извлечения; заверени копия на фактури, издадени от предходните доставчици „Ел Би Комерс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и „МД Радиал“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], дневни извлечения от банкова сметка и вносни бележки за извършени плащания по фактурите.

Органите по приходите са установили, че през ревизирания период от „Пан ауто лайн“ ЕООД са деклариран извършени ВОД на стоки – резервни части и консумативи за автомобили, с получател регистрирано лице в друга държава членка – в случая Гърция, съгласно издадени фактури, включени в Дневник за продажби към ODOTTEK LTD, EL[ЕИК] – данъчна основа в размер на 272 535. 60 лева. При извършена проверка от страна на органите по приходите във VIES системата се констатира, че ODOTTEK LTD, EL[ЕИК] с VAT № EL[ЕИК] е с валидна регистрация за целите на ЗДДС в държавата членка – Гърция.

За удостоверяване наличието на обстоятелства за ВОД, съгласно разпоредбата на чл. 45, ал. 1 от ППЗДДС, ревизираното дружество „Пан ауто лайн“ ЕООД е представило необходимите документи. Представени са фактури, документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава – членка – международни товарителници, писмени потвърждения. Установено е, че транспортът е осъществен от ревизираното лице и от „КТМ Транспорт“ ЕООД (преди това с наименование „Димитров Транспорт 2020“ ЕООД), ЕИК[ЕИК].

Като резултат от анализа на документите, свързани с ВОД, органите по приходите са достигнали до извода, че дружеството разполага с необходимите документи, доказващи извършените ВОД на стоки по реда на чл. 45, т. 1, б. „а“ и т. 2, б. „б“ от ППЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС – издадени фактури с предмет на доставка авточасти и консумативи, документи за извършен транспорт – ЧМР, товарителници, фактури за транспорт, писмени потвърждения, че стоките са получени от клиента. Разплащанията по доставките с клиента са извършени по банков път. През периода м. 12.2022 г. – м. 04.2023 г. има получени авансови плащания от клиента, които са осчетоводени по кредита на сметка 411, остатък от суми по получено авансово плащане в размер на 112 762. 91 лева. Органите по приходите приемат, че не се установяват основания за извършване на корекция на ДДС. В този смисъл обстоятелствата относно осъществения ВОД от „Пан ауто лайн“ ЕООД към ODOTTEK LTD, EL[ЕИК], за ревизирания период не са спорни.

За данъчни периоди от м. 12.2022 г. до м. 04.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 157. 84 лева по 9 фактури, издадени от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД, с предмет резервни части за МПС (семеринг, гарнитура капак клапани, кормилна щанга, маслен филтър, въздушен филтър и други). Според органите по приходите, контрагентите не са представили счетоводни регистри на сметки от група 20 (Дълготрайни материални активи). Тоест не се установява да са разполагали с необходимите активи за извършване на процесните доставки. Не са ангажирани заявки, приемо – предавателни протоколи, стокови или складови разписки, доказателства за трудов ресурс и наличие на транспортни средства. „Сюлюшънс 2022“ ЕООД не е разполагало с лица по трудово правоотношение. Активен представляващ на дружеството е Г. И. Д.. Относно „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД е установено, че е разполагало с едно лице, назначено на трудов договор – Г. И. Д., на длъжност инвентарчик. „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Пан ауто лайн“ ЕООД имат един и същ управител – П. Д., а впоследствие управител е станал С. Д.. При анализ на отчетните регистри на дружествата е

констатирано, че взаимно се фактурират доставки, а между „Ел Би Комерс“ ЕООД и ревизираното лице има трайни търговски отношения, тъй като в дневниците за продажби на „Ел Би Комерс“ ЕООД има множество фактури, издадени на жалбоподателя. Според органите по приходите липсва логика „Пан Ауто Лайн“ ЕООД да купува стоки от „Сюлюшънс 2022“ ЕООД и „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД, предвид факта, че ревизираното лице има преки контакти с „Ел Би Комерс“ ЕООД за доставка на идентични стоки.

Според органите по приходите ревизираното лице е знаело, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит, са част от злоупотреба, доколкото самото то е участвало при изготвянето и подписването на документите, използвало е фактури, които не отразяват доставки на стоки.

По отношение доставките с предмет съхранение на стоки, извършени от „Сюлюшънс 2022“ ЕООД, е констатирано, че не са представени доказателства за предаване на стоки на влогоприемателя, в това число приемо – предавателни протоколи, складови разписки и други. Според органите по приходите, не е доказано реалното извършване на възмездни доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, както и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 14 576. 89 лева по фактурите, издадени от „Сюлюшънс 2022“ ЕООД и „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД.

В резултат на ревизионното производство е издаден РА № Р – 22221023002506 – 091 – 001 от 20.11.2023 г., издаден от В. А. В. на длъжност „началник – сектор“, орган възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

Срещу РА е подадена жалба по административен ред. С Решение № 319 от 11.03.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ Е. П. оспореният ревизионен акт е изменен за данъчен период м. 03. 2023 г., като от данък за възстановяване в размер на 27 260. 36 лева е определен на данък за възстановяване в размер на 27 287. 79 лева. В останалата част РА е потвърден.

В хода на съдебното производство е изготвена съдебно – счетоводна експертиза. Според заключението на вещото лице, по отношение на декларираните покупки от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Сюлюшънс 2022“ ЕООД в счетоводството са налични фактури и платежни документи за плащане на цената. На базата на тези фактури е извършено осчетоводяване на закупените авточасти и консумативи по сметка 304 „Стоки“. По отношение на декларирания ВОД в счетоводството на „Пан ауто лайн“ ЕООД са налични фактури, ЧМР за извършения транспорт от България до Гърция (транспортът е извършен от КТМ Транспорт ЕООД – видът на превозваната стока е авточасти и консумативи, стоката се доставя до ODOTTEK LTD), потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС.

Според вещото лице, е налице сходство между стоките, които са използвани за извършване на последващи доставки от „Пан ауто лайн“ ЕООД към ODOTTEK LTD и стоките, които са посочени в процесните фактури, издадени от „Сюлюшънс 2022“ ЕООД и „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД. Информацията е представена като приложение към заключението.

Вещото лице посочва, че разплащанията към „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД са извършвани в брой, а към „Сюлюшънс 2022“ ЕООД по банков път. Дружество ODOTTEK LTD е заплатило издадените от жалбоподателя фактури по банков път.

Експертизата е приета в открито съдебно заседание на дата 22.04.2025 г. без възражение от страните.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима. Същата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за

законосъобразност, след проведено обжалване на РА по административен ред.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

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

На първо място, спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на ревизионното производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл. 119 ал. 2 от ДОПК, както и в съответствие с тълкуването, осъществено в ТР № 5 / 13.12.2016 г. на Върховния административен съд по т. д. № 10/2016 г. Компетентността на органа е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи по приходите.

Ревизионният акт е издаден чрез Информационната система „Контрол“ като електронен документ, подписан с КЕП от В. А. В., на длъжност Началник на сектор, със сертификат № 4ebefaf9b3f77e на дата: 20.11.2023 г. и от Н. Ц. Р., на длъжност Началник на сектор, със сертификат № 60215cf7bca11495, на дата: 20.11.2023 г.

Ревизионният доклад е подписан с КЕП от Т. Д. И., на длъжност Главен инспектор по приходите, със сертификат № 3961ad6ec3ffed2d на дата 10.10.2023 г. и от Н. Ц. Р., на длъжност Началник на сектор, със сертификат № 60215cf7bca11495, на дата: 10.10.2023 г.

Информационната система „Контрол“ е софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП, разработено и внедрено по силата на сключен договор в изпълнение на проект „Надграждане на системата за управление на приходите чрез разработване на софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП – информационна система „Контрол“ по договор с УО на ОПАК № 10 – 31 – ЗС от 03.02.2011 г. Одобрено задание за разработка и развитие на ИС „Контрол“ е съгласно изискванията на Закона за електронното управление (ЗЕУ), Закон за киберсигурност (ЗК) и Закона за управление и функциониране на системата за защита на националната сигурност (ЗУФСЗНС). Информационната система „Контрол“ записва всяко едно действие на потребителите в хронология на действията, включително и времето на подписване и самият подпис, като използва системното време на сървъра на приложението.

Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП. Според чл. 3, т. 12 от Регламент № 910 / 2014, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“, той трябва да отговаря на три кумулативни изисквания – да е „усъвършенстван електронен подпис“, който съгласно чл. 3, точка 11 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от същия; да е създаден от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, което съгласно член 3, точка 23 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент; да се основава на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от Регламент № 910 / 2014. Съгласно тази разпоредба за това е необходимо въпросното удостоверение да бъде издадено от „доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги“ и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение I към регламента (т. 43 от Решение на СЕС от 20 октомври 2022 г. по дело С – 362 / 21, Е.).

По делото са приложени удостоверения за валидност на КЕП. Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП, при съобразяване на

тълкуването, осъществено от СЕС по дело С – 362 / 21, Е..

Настоящият състав приема, че спорът по делото в конкретния случай се свежда до това дали са или не реално извършени доставки, така както са посочени в спорните фактури, и извършени ли са от посочените във фактурите доставчици.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директива 2006/112/ЕО) от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. По аргумент на цитираните разпоредби на директивата, транспонирани и във вътрешното законодателство, изискуемостта на данъка по доставката предполага наличие на осъществена облагаема доставка. Това разбиране е залегнало в редица решения на СЕС например Решение от 06.12.2012 г., по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г., по дело С-643/11, съдът е приел, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. Нито Директивата за ДДС (Директива 2006/112/ЕС), нито практиката на СЕС, ограничават по някакъв начин възможностите на националния съд да изследва въпроса дали доставката е осъществена реално и дали, ако е осъществена, но се разминава с отразеното във фактурата /напр. по отношение на посочения доставчик/, получателят е могъл да знае за това.

Съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка (т. 1 на чл. 68, ал. 1) Съгласно втората алинея на чл. 68 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. По силата на разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Реалното извършване на доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС е материалноправно изискване за съществуване на правото на приспадане на платения данък при получаване на доставката. Тоест правото на приспадане на данъчен кредит е в зависимост от кумулативното осъществяване на елементите на установения в ЗДДС фактически състав (сложен юридически факт), който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите. Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС в Решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, който в своята практика многократно подчертава, че националният съдия трябва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това разбиране е застъпено в мотивите на Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, според които „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

По отношение на факта на плащането:

Жалбоподателят „Пан ауто лайн“ ЕООД основава част от своята теза за реалност на осъществените към него доставки от страна на „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и на

„Сълюшънс 2022“ ЕООД на факта на осъществено от него плащане към доставчиците. Въведени са и твърдения за плащане от страна на *ODOTEK LTD* към жалбоподателя. В хода на съдебното производство от жалбоподателя е поставен въпрос на вещото лице, изготвило ССЧЕ, именно по отношение на този факт – „налице ли са разплащания по доставките от българските контрагенти на жалбоподателя „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и на „Сълюшънс 2022“ ЕООД и по последващите доставки от жалбоподателя към последващите получатели?“ На този въпрос вещото лице отговаря, че разплащанията към „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД са извършвани в брой, а към „Сълюшънс 2022“ ЕООД по банков път. Дружество *ODOTEK LTD* е заплатило издадените от жалбоподателя фактури по банков път.

Във връзка с това настоящият състав намира за необходимо да посочи, че фактът на плащането, дори да се приеме за доказан по настоящото дело, сам по себе си не е сигурен белег за наличие на реалност на доставките, по които е отказан данъчен кредит. Плащането е белег (индиция) единствено за съществуването на парично правоотношение между две търговски дружества. Предмет на паричното правоотношение е именно заплащането на определена парична сума. В този смисъл заплащането е обективен признак и неизменна съставна част на това правоотношение. Системата от правни норми, които уреждат възникването, изпълнението и прекратяването на паричното отношение, както и правните последици при неизпълнение на парично задължение формират правния институт на паричното правоотношение. Общата законодателна идея, „обобщаващият момент“ като критерий за обособяване на института на паричното отношение е да се уредят правните отношения, които имат за предмет заплащането на една парична сума. Правните норми в състава на този институт уреждат по абстрактен начин паричното правоотношение, което включва в съдържанието си парично вземане (субективно право да се получи парична сума от друго лице – длъжник) и парично задължение (задължението да се плати парична сума на кредитора). Тоест обединяващият и обособяващият критерий за формирането на правния институт на паричното правоотношение е предметът му, а именно заплащане на определена парична сума, съответно обектът на паричното правоотношение – наличните или безналичните пари като икономическо благо. В контекста на фактите по настоящото дело наличието на писмени доказателства за извършване на плащане от „Пан ауто лайн“ ЕООД към двете дружества доставчици, респ. за извършено плащане от *ODOTEK LTD* към жалбоподателя, не доказва наличието на реалност на доставките. То доказва единствено движението на парични средства в определена посока. За доказване на реалност на доставките е необходимо да се установят и съпоставят редица юридически факти, които са се проявили в правната действителност и са оставили документални следи.

По отношение на доставките от „Сълюшънс 2022“ ЕООД

За ревизирувания период дружество „Сълюшънс 2022“ ЕООД е издало следните фактури по отношение на жалбоподателя: Фактура № [ЕГН] от дата 23.11.2022 г. с предмет „аванс“, данъчна основа 24 000. 00 лева, ДДС 4800 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 23.11.2022 г. с предмет „аванс“, данъчна основа 18 000. 00 лева, ДДС 3600 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 23.11.2022 г. с предмет „аванс“, данъчна основа 22 000. 00 лева, ДДС 4400 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 05.12.2022 г. с предмет „Разходи за услуги“, данъчна основа 500. 00 лева, ДДС 100 лева; Фактура [ЕГН] от дата 08.12.2022 г. с предмет „Покупка на стоки“, данъчна основа 1068. 91 лева, ДДС 213. 78 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 05.12.2022 г. с предмет „аванс“, данъчна основа 2400. 00 лева, ДДС 480 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 22.12.2022 г., с предмет „Покупка на стоки“, данъчна основа 1756. 30 лева и ДДС 351. 26 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 14.12.2022 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 2782. 58 лева, ДДС 556. 52 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 05.12.2022 г. с предмет „Покупка на ДМА“ 00 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 03.01.2023 г. с предмет „разходи за услуги“,

данъчна основа 750. 00 лева, ДДС 150. 00 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 16.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1991. 68 лева, ДДС 398. 34 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 28.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“ с данъчна основа 2354. 62 лева и ДДС 470. 92 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 01.02.2023 г. с предмет „разходи за услуги“, данъчна основа 750. 00 лева, ДДС 150 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 23.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3038. 90 лева, ДДС 607. 78 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 09.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 2867. 88 лева, ДДС 573. 58 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 08.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1111 лева, ДДС 222. 20 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 14.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3365. 27 лева, ДДС 673. 05 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 27.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3070. 26 лева, ДДС 614. 05 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 21.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3578. 25 лева, ДДС 715. 65 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 27.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 338. 10 лева, ДДС 67. 62 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 30.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1740. 07 лева, ДДС 348. 01 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 01.03.2023 г. „разходи за услуги“, данъчна основа 750. 00 лева, ДДС 150 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 07.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1323. 92 лева, ДДС 264. 78 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 01.03.2023 г., с предмет: покупка на материали, данъчна основа 50 лева, ДДС 10 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г. с предмет: разходи за услуги, с данъчна основа 75. 00 лева и ДДС 150. 00 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г. с предмет: покупка на материали, с данъчна основа 20. 00 лева и ДДС 4. 00 лева; Фактура № № [ЕГН] от дата 20.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 4030. 86 лева и ДДС 806. 17 лева; фактура № [ЕГН] от дата 27.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 6399. 00 лева и ДДС 1279. 88 лева; фактура № [ЕГН] от дата 29.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 2334. 87 лева и ДДС 466. 97 лева; фактура № [ЕГН] от дата 06.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 1064. 78 лева и ДДС 212. 96 лева; фактура № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г., с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 1157. 64 лева и ДДС в размер на 231. 53 лева; фактура № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г. с предмет: разходи за услуги, с данъчна основа в размер на 750. 00 лева и ДДС в размер на 150. 00 лева.

Във връзка с посоченото, основателни са правните изводи на органите по приходите, че дружеството - адресат на насрещната проверка - „Сълюшънс 2022“ ЕООД не е ангажирало доказателства за осчетоводяване на доставките – счетоводни регистри, хронологични и аналитични записвания по счетоводни сметки, от които да се установи дали дружеството е разполагало със стоки от определен вид. Липсата на представени търговски документи – заявки, приемо – предавателни протоколи, доказателства за индивидуализиране на родово определени вещи – стокони или складови разписки, документи за конкретно използвани превозни средства за транспортиране на стоките от предходен доставчик води до правния извод, че не са налице реално осъществени доставки.

Основателни са аргументите на органите по приходите, че в хода на ревизионното производство не е установено дружество „Сълюшънс 2022“ ЕООД да е разполагало с посочените във фактурите стоки – „резервни части и консумативи за автомобили“ – собствеността върху които да е прехвърлена на дружеството – жалбоподател. Наличието на последващи доставки при родово определени вещи не е доказателство за извършени предходни доставки. Стоката, която се твърди че е предмет на последваща доставка може да е получена по друг начин, а не от сочения във фактурата доставчик.

В хода на съдебното производство остава недоказано реалното предаване на стоките и

прехвърлянето в полза на получателя на правото да се разпорежда с тях като със собственик. Не са индивидуализирани фактите, че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и второ, че това количество стоки фактически е предадено на получателя. От дружеството жалбоподател и от „Сълюшънс 2022“ ЕООД не са представени търговски документи – заявки, приемо – предавателни протоколи, доказателства за индивидуализиране на родово определените вещи – стокони или складови разписки, доказателства относно мястото на съхранение на стоките до момента на продажбата им, конкретно използвани превозни средства за транспорта на стоките от предходен доставчик.

В хода на съдебното производство не са представени доказателства относно съществуването на аналитични справки на счетоводните сметки на „Сълюшънс 2022“ ЕООД, по които да са заприходени закупените стоки. Не са представени и транспортни документи. Налага се извод, че доставчикът „Сълюшънс 2022“ ЕООД не разполага със счетоводни записи, които да показват че в счетоводството му стоките се водят аналитично по видове. Към датите на издаване на фактурите е невъзможно да се установи с какви по вид и количество стоки са разполагали те и съответстват ли същите на вписаните във фактурите стоки. Не са представени и документи за транспортиране на стоките.

Липсват като доказателства договори, които да съдържат клаузи относно вида и стоките, които подлежат на доставка. Не се установява наличие на уговаряне на срокове за доставката, в които да се изпълни заявеното. Липсват уточняване на начина на изпълнение на поръчките, за чия сметка ще е транспортът, мястото, където ще бъдат доставени стоките, как ще се осъществи разплащането между страните.

Във връзка с това, основателни са аргументите на органите по приходите, че осчетоводяването на фактурите при „Пан ауто лайн“ ЕООД може да бъде само косвено доказателство за реалното наличие на стоките по тях, което не е достатъчно при липса на преки доказателства. Липсата на доказателства за предаване на стоките не е преодоляна в хода на съдебното производство.

Създаването на определен документооборот, който има за цел да създаде данъчно предимство на данъчно задължения субект „Пан ауто лайн“ ЕООД, е било подпомогнато от установената свързаност между „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Сълюшънс 2022“ ЕООД. Управител и едноличен собственик на капитала на „Сълюшънс 2022“ ЕООД е Г. И. Д.. Последният е назначен на трудов договор в „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД. Г. И. Д. се явява пълномощник на „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД. От друга страна, „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Пан ауто лайн“ ЕООД имат един и същ управител – П. Д., а по – късно техен управител става С. Д..

Основателни са аргументите на органите по приходите, относно факта, че между ревизираното лице и „Ел Би Комерс“ ЕООД има изградени трайни търговски отношения, предвид обстоятелството, че в дневниците за продажби на „Ел Би Комерс“ ЕООД са налице включени множество фактури към „Пан ауто лайн“ ЕООД. Обоснована е тезата на органите по приходите, че липсва икономическа логика „Пан ауто лайн“ ЕООД да купува стоки от „Сълюшънс 2022“ ЕООД, които сочат като предходен доставчик именно „Ел Би Комерс“ ЕООД. При наличие на утвърдени търговски взаимоотношения между „Ел Би Комерс“ ЕООД и „Пан ауто лайн“ ЕООД е нормално между тях да не се включват посредници.

В националното и европейското законодателство не е налице легална дефиниция на понятието „данъчна измама“. При липса на такова понятие се прилага общоприетият смисъл, както и основните принципи на правото. Под данъчна измама трябва да се разбира всяко действие или бездействие, което води до заблуждение и като краен резултат или като цел това действие или бездействие води до ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит по повод на фактура, по която не е осъществена реална доставка от субекта, който е издал фактурата,

предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка. Действително липсва добросъвестност в поведението на жалбоподателя „Пан ауто лайн“ ЕООД. Той е знаел, че сделките, които обосновават правото на данъчен кредит са част от злоупотреба. Самото то е участвало в подписването на документите. Използвало е фактури, които не отразяват доставки на стоки.

На следващо място от дружество „Сълюшънс 2022“ ЕООД са издадени фактури с предмет: съхранение на стоки. Действително по отношение на тази услуга - съхранение на стоки – органите по приходите са обсъдили и анализирали договор за влог от дата 06.12.2021 г., сключен между „Сълюшънс 2022“ ЕООД и „Пан ауто лайн“ ЕООД. По него дружество „Пан ауто лайн“ ЕООД има качеството на влогодател, а дружество „Сълюшънс 2022“ ЕООД – влогоприемател. По силата на този договор влогодателят („Пан ауто лайн“ ЕООД) предава на влогоприемателя („Сълюшънс 2022“ ЕООД) за отговорно пазене и съхранение стоки по опис. По силата на договора, влогодателят се задължава да изплати на влогоприемателя възнаграждение в размер на 600 лева без ДДС (3. 1). Дължимото възнаграждение трябва да бъде изплатено от влогодателя на влогоприемателя най – късно до 7 дни след получаване на фактурата (4. 1). Уточнено е мястото на съхранението: [населено място], [улица].

Във връзка с това, обосновани са твърденията на органите по приходите, че не са представени писмени доказателства за предаване на стоки между двете дружества. Липсват описи, приемо – предавателни протоколи, стокови разписки или други документи, от които да е видно каква стока по вид и количество е приета за съхранение, кога е приета стоката и кога е напуснала склада, кои лица са приемали стоките и др. Дружество „Сълюшънс 2022“ ЕООД е доставчик на услугата, но и доставчик на стоки на „Пан ауто лайн“ ЕООД. Действително „Сълюшънс 2022“ ЕООД стопанисва и използва обект на [улица], но би трябвало да съществуват доказателства за отделяне и обособяване на вече продадените на „Пан ауто лайн“ ЕООД стоки.

Обосновано органите по приходите приемат, че не се доказва реалното извършване на възмездни доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, както и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. Законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Сълюшънс 2022“ ЕООД.

По данъчни периоди съдът установи следното:

За данъчен период от 01.12.2022 г. до 31.12.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22111371131 / 16.01.2023 г. с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 20 254. 82 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактури: № [ЕГН] от дата 05.12.2022 г. с предмет „Разходи за услуги“, данъчна основа 500. 00 лева, ДДС 100 лева; № [ЕГН] от дата 08.12.2022 г. с предмет „Покупка на стоки“, данъчна основа 1068. 91 лева, ДДС 213. 78 лева; № [ЕГН] от дата 05.12.2022 г. с предмет „аванс“, данъчна основа 2400. 00 лева, ДДС 480 лева; № [ЕГН] от дата 22.12.2022 г., с предмет „Покупка на стоки“, данъчна основа 1756. 30 лева и ДДС 351. 26 лева; № [ЕГН] от дата 14.12.2022 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 2782. 58 лева, ДДС 56. 52 лева.

За данъчен период от 01.01.2023 г. до 31.01.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105042876 от дата 11.02.2023 г., с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 3325. 54 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 03.01.2023 г. с предмет „разходи за услуги“, данъчна основа 750. 00 лева и ДДС 150 лева.

За данъчен период от 01.02.2023 г. до 28.02.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105079366 от дата 13.03.2023 г., с деклариран резултат ДДС за внасяне в размер на 23 582. 20

лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактури: № [ЕГН] от дата 16.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1991. 68 лева, ДДС 398. 34 лева; № [ЕГН] от дата 28.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“ с данъчна основа 2354. 62 лева и ДДС 470. 92 лева; № [ЕГН] от дата 01.02.2023 г. с предмет „разходи за услуги“, данъчна основа 750. 00 лева, ДДС 150 лева; № [ЕГН] от дата 23.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3038. 90 лева, ДДС 607. 78 лева; № [ЕГН] от дата 09.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 2867. 88 лева, ДДС 573. 58 лева; № [ЕГН] от дата 08.02.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1111 лева, ДДС 222. 20 лева.

За данъчен период от 01.03.2023 г. до 31.03.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105119414 от дата 14.04.2023 г. с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 30 274. 80 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактури: № [ЕГН] от дата 14.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3365. 27 лева, ДДС 673. 05 лева; № [ЕГН] от дата 27.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3070. 26 лева, ДДС 614. 05 лева; № [ЕГН] от дата 21.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3578. 25 лева, ДДС 715. 65 лева; № [ЕГН] от дата 27.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 338. 10 лева, ДДС 67. 62 лева; № [ЕГН] от дата 30.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1740. 07 лева, ДДС 348. 01 лева; № [ЕГН] от дата 01.03.2023 г. „разходи за услуги“, данъчна основа 750. 00 лева, ДДС 150 лева; [ЕГН] от дата 07.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1323. 92 лева, ДДС 264. 78 лева. За този данъчен период резултатът е изменен с Решението на директора на дирекция ОДОП, като данъкът за възстановяване е увеличен с 27. 43 лева.

За данъчен период от 01.04.2023 г. до 30.04.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105150880 от дата 14.05.2023 г. с деклариран резултат за възстановяване в размер на 8168. 45 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактури: № [ЕГН] от дата 01.03.2023 г. с предмет: покупка на материали, с данъчна основа 5. 00 лева и ДДС 10. 00 лева. № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г. с предмет: разходи за услуги, с данъчна основа 75. 00 лева и ДДС 150. 00 лева; № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г. с предмет: покупка на материали, с данъчна основа 20. 00 лева и ДДС 4. 00 лева; № [ЕГН] от дата 20.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 4030. 86 лева и ДДС 806. 17 лева; № [ЕГН] от дата 27.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 6399. 00 лева и ДДС 1279. 88 лева; № [ЕГН] от дата 29.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 2334. 87 лева и ДДС 466. 97 лева; № [ЕГН] от дата 06.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 1064. 78 лева и ДДС 212. 96 лева; № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г., с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 1157. 64 лева и ДДС в размер на 231. 53 лева; № [ЕГН] от дата 03.04.2023 г. с предмет: разходи за услуги, с данъчна основа в размер на 750. 00 лева и ДДС в размер на 150. 00 лева.

По отношение на доставките от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД

За ревизирия период дружество „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД е издало следните фактури по отношение на жалбоподателя: Фактура № [ЕГН] от дата 19.12.2022 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 1681. 50 лева, ДДС 336. 30 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 01.12.2022 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 2660. 83 лева, ДДС 532. 17 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 17.01.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 760. 00 лева, ДДС 152. 00 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 30.01.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 4499. 82 лева, ДДС в размер на 899. 82 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 06.02.2023 г., с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 629. 22 лева, ДДС 125. 84 лева; Фактура №

[ЕГН] от дата 27.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 906. 38 лева, ДДС 181. 28 лева.

По повод на извършена втора насрещна проверка на дружество „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД от проверяваното дружество са представени и следните фактури, по които получател е жалбоподателят: Фактура № [ЕГН] от дата 26.04.2023 г., с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3528. 22 лева, ДДС 705. 64 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 29.04.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 3437. 88 лева, ДДС 687. 58 лева; Фактура № [ЕГН] от дата 12.04.2023 г., с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 2686. 04 лева, ДДС 537. 21 лева.

Във връзка с посоченото, основателни са правните изводи на органите по приходите, че дружеството - адресат на насрещната проверка, а именно - „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД не е ангажирало доказателства за осчетоводяване на доставките – счетоводни регистри, хронологични и аналитични записвания по счетоводни сметки, от които да се установи дали дружеството е разполагало със стоки от определен вид. Липсата на представени търговски документи – заявки, приемо – предавателни протоколи, доказателства за индивидуализиране на родово определени вещи – стокови или складови разписки, документи за конкретно използвани превозни средства за транспортиране на стоките от предходен доставчик води до правния извод, че не са налице реално осъществени доставки.

Основателни са изводите на органите по приходите, че не може да се установи дали дружеството е разполагало със стоки от вида на фактурираните с предмет на доставката „резервни части и консумативи за автомобили“.

В хода на ревизията, респ. в хода на съдебното производство, не е доказано реалното предаване на стоките и прехвърлянето на получателя на правото да се разпорежда с тях като със собственик

Предвид общия принцип за разпределение на тежестта на доказване, според който всяка страна трябва да докаже фактите, от чието осъществяване претендира настъпването на изгодни за себе си правни последици, жалбоподателят е този, който трябва да докаже наличието на всички предпоставки за признаването на правото на данъчен кредит.

Липсват като доказателства договори, които да съдържат клаузи относно вида и стоките, които подлежат на доставка. Не се установява наличие на уговаряне на срокове за доставката, в които да се изпълни заявеното. Липсват уточняване на начина на изпълнение на поръчките, за чия сметка ще е транспортът, мястото, където ще бъдат доставени стоките, как ще се осъществи разплащането между страните.

Във връзка с това, основателни са аргументите на органите по приходите, че осчетоводяването на фактурите при „Пан ауто лайн“ ЕООД може да бъде само косвено доказателство за реалното наличие на стоките по тях, което не е достатъчно при липса на преки доказателства. Липсата на доказателства за предаване на стоките не е преодоляна в хода на съдебното производство.

Създаването на определен документооборот, който има за цел да създаде данъчно предимство на данъчно задължения субект „Пан ауто лайн“ ЕООД, е било подпомогнато от установената свързаност между „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Сълюшънс 2022“ ЕООД. Управител и едноличен собственик на капитала на „Сълюшънс 2022“ ЕООД е Г. И. Д.. Последният е назначен на по трудов договор в „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД. Г. И. Д. се явява пълномощник на „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД. От друга страна, „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Пан ауто лайн“ ЕООД имат един и същ управител – П. Д., а по – късно техен управител става С. Д..

Основателни са аргументите на органите по приходите, относно факта, че между ревизираното лице и „Ел Би Комерс“ ЕООД има изградени трайни търговски отношения, предвид обстоятелството, че в дневниците за продажби на „Ел Би Комерс“ ЕООД са налице включени множество фактури към „Пан ауто лайн“ ЕООД. Обоснована е тезата на органите по приходите,

че липсва икономическа логика „Пан ауто лайн“ ЕООД да купува стоки от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД, които сочат като предходен доставчик именно „Ел Би Комерс“ ЕООД. При наличие на утвърдени търговски взаимоотношения между „Ел Би Комерс“ ЕООД и „Пан ауто лайн“ ЕООД е нормално между тях да не се включват посредници.

В националното и европейското законодателство не е налице легална дефиниция на понятието „данъчна измама“. При липса на такова понятие се прилага общоприетият смисъл, както и основните принципи на правото. Под данъчна измама трябва да се разбира всяко действие или бездействие, което води до заблуждение и като краен резултат или като цел това действие или бездействие води до ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит по повод на фактура, по която не е осъществена реална доставка от субекта, който е издал фактурата, предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

Действително липсва добросъвестност в поведението на жалбоподателя „Пан ауто лайн“ ЕООД. Той е знаел, че сделките, които обосновават правото на данъчен кредит са част от злоупотреба. Самото то е участвало в подписването на документите. Използвало е фактури, които не отразяват доставки на стоки.

Обосновано органите по приходите приемат, че не се доказва реалното извършване на възмездни доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, както и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. Законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД.

По данъчни периоди съдът установи следното:

За данъчен период от 01.12.2022 г. до 31.12.2022 г. е била подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22111371131 / 16.01.2023 г. с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 20 254. 82 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 19.12.2022 г. с предмет: покупка на стока, с данъчна основа в размер на 1681. 50 и ДДС в размер на 336. 30 лева и по фактура № [ЕГН] от дата 01.12.2022 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 2660. 83 лева и ДДС в размер на 532. 17 лева.

За данъчен период от 01.01.2023 г. до 31.01.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105042876 от дата 11.02.2023 г., с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 3325. 54 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактура № [ЕГН], с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа 760. 00 лева, ДДС 152. 00 лева и по фактура № [ЕГН] от дата 30.01.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 4499. 82 лева, ДДС в размер на 899. 82 лева.

За данъчен период от 01.02.2023 г. до 28.02.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105079366 от дата 13.03.2023 г., с деклариран резултат ДДС за внасяне в размер на 23 582. 20 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 06.02.2023 г., с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 629. 22 лева, ДДС в размер на 125. 84 лева.

За данъчен период от 01.03.2023 г. до 31.03.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105119414 от дата 14.04.2023 г. с деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 30 274. 80 лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 27.03.2023 г. с предмет „покупка на стоки“, данъчна основа 906. 38 лева, ДДС 181. 28 лева.

За данъчен период от 01.04.2023 г. до 30.04.2023 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС с вх. № 22105150880 от дата 14.05.2023 г. с деклариран резултат за възстановяване в размер на 8168. 45

лева. Обосновано на правните изводи, не са налице предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по фактури: № [ЕГН] от дата 26.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 3528. 22 лева и ДДС в размер на 705. 64 лева; № [ЕГН] от дата 29.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 3437. 88 лева и ДДС в размер на 687. 58 лева; № [ЕГН] от дата 12.04.2023 г. с предмет: покупка на стоки, с данъчна основа в размер на 2686. 04 лева и ДДС в размер на 537. 21 лева.

В хода на съдебното производство жалбоподателят не успява да се справи с тежестта на доказване. Всъщност той насочва своите усилия към доказване на три групи факти, като част от тях не са спорни по делото. На първо място, жалбоподателят насочва своите усилия да докаже, че са налице достатъчно документи, които да отразяват и доказват документално обосновано осчетоводяване по спорните доставки. На второ място, жалбоподателят насочва своите усилия да докаже, че е налице сходство (до степен на идентичност) между стоките, предмет на ВОД и стоките, получени от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и „Сълюшънс 2022“ ЕООД. Третият факт, който се доказва от страна на жалбоподателя, е наличието на плащане между търговските дружества, по повод на спорните доставки.

Наличието на отразяването в счетоводството на „Пан ауто лайн“ ЕООД на спорните доставки по начин, който отговаря на националните счетоводни стандарти, всъщност не е спорно. В самото Решение на директора на ОДОП е посочено, че жалбоподателят притежава всички документи, установени в чл. 45 от ППЗДДС и доказващи последващите доставки (ВОД).

Съдът, не приема възражението на жалбоподателя, че наличните фактури и договори, както и редовното им счетоводно отразяване доказват реалността на доставките. Трябва да се посочи, че тези обстоятелства са оценени от съдебния състав, но съпоставени към гореизложените установени по делото факти, не могат сами по себе си да доведат до извод за реалност на твърдените доставки, тъкмо напротив, установения комплекс от доказани обстоятелства-безспорно установяват фиктивност на спорните доставки в конкретния случай.

От гореизложеното се установява, че жалбоподателя е знаел, за наличието на правна конструкция, която позволява реализирането на данъчно предимство. Установява се и намерение у жалбоподателя за създаването и използването на документите, с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи, индивидуализирани по вид, характер обем, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. От всички доказателства по делото преценени в своята съвкупност и взаимовръзка, съдът прави извод, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, не успя да установи по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури и съпровождащи ги договори, макар и осчетоводени, че е налице реална доставка на стоките от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД и „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, които представляват данъчно събитие, поради което и фактурите не са документално обосновани, поради което и няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит, по отношение на тези фактури. Предвид на което, се споделят изводите на приходната администрация, че не трябва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит по

посочите фактури.

Принципно основателни са доводите на адв. Н., че липсата на назначен трудов персонал, доколкото се отнася за доставка на стоки, е ирелевантно към правото на приспадане на данъчен кредит. Тезата на органите по приходите обаче не се основава само на липсата на персонал у доставчиците. Не се споделят доводите в жалбата, че ревизираното лице е било поставено в неравностойно положение и в ситуация на зависимост от предходните доставчици, които то не може да контролира. Наличието на посочената в мотивите свързаност между „Пан ауто лайн“ ЕООД, „Сълюшънс 2022“ ЕООД и „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД дискредитира тези доводи напълно.

По отношение на разноските:

При този изход на спора съдът намира, че трябва да присъди разноски в полза на ответника в размер на 1762 лева, изчислени съобразно чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. - ДВ, бр. 14 от 2025 г.)

Така мотивиран, Административен съд София - град, Първо отделение, 45 –ти състав, на основание чл. 172, ал. 2 от АПК:

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Пан ауто лайн“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от управителя С. Д., чрез адв. З. Н. – член на САК, с адрес за упражняване на дейност: [населено място], пл. Света Неделя 16, ет. 2, офис 3, срещу РА № Р – 22221023002506 – 091 – 001 от 20.11.2023 г., издаден от В. А. В. на длъжност „началник – сектор“, орган възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

ОСЪЖДА „Пан ауто лайн“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение размер на 1762 лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване в 14-дневен срок пред Върховния административен съд на Република България.