

РЕШЕНИЕ

№ 26905

гр. София, 08.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в
публично заседание на 08.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разглежда дело номер **3376** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на "Стронгхолд глас" ООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22002219001257-091-001/26.11.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени задължения по ЗДДС в общ размер 90 085,80 лв., ведно с лихви от 27 691,69 лв.

Жалбоподателят оспорва отказаното от ревизията право на данъчен кредит по фактури, издадени от "Стоун лайн 07" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Е.-С ЕООД, "Кар сървис София" ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Дилема строй" ЕООД, "Колори-1" ЕООД, "Ерая медикал инженеринг" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД, "Мобител БГ" ЕООД, "Дон тон" ЕООД, "Пи мекс 2015" ЕООД и "Теле аванс" ЕООД поради приететото от ревизията, че по тях не са извършени действителни доставки на стоки; отказаното право на данъчен кредит по фактури за закупено гориво, за което е прието, че не е използвано за извършване на облагами доставки; и доначисления ДДС във връзка с придобита собственост върху лекотоварен автомобил, за който е прието, че е използван за лични нужди и за цели извън икономическата дейност на дружеството. Подателят на жалбата излага доводи за незаконосъобразност на акта, като твърди, че констатациите на органите по приходите са необосновани. Намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Счита, че не е направен задълбочен анализ на доказателствата и неправилно е възприета липса на реално извършени доставки на стоки. Жалбоподателят настоява, че от представените доказателства безспорно се установява

реалността на извършените доставки, по които му е отказан данъчният кредит. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС по данъчни дела. Подробни съображения излага в депозираната жалба, като претендира отмяната на РА. В с.з. жалбоподателят чрез адв.П. поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и за присъждане на разноски по представен списък (л.740). Представя писмени бележки с подробни съображения.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.К. оспорва жалбата, а обжалвания акт намира за правилен и законосъобразен. Моли Съда да я отхвърли, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение.

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 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Жалбата е подадена в срок против РА, мълчаливо потвърден по административен ред чрез произнасяне на решаващия орган. Жалбата до Директора на дирекция ОДОП-гр.С. е постъпила при решаващия орган на 17.12.2019 г. (л.137), и от тази дата е започнал да тече 60-дневният срок за произнасянето му по чл.155, ал.1 ДОПК. След като в този срок Директорът на дирекция ОДОП не е постановил решение, е формирал мълчаливо потвърждаване на РА. В този случай едномесечният срок за съдебно обжалване на акта е започнал да тече от 17.02.2020 г. - чл.156, ал.5 ДОПК. Жалбата е подадена на 06.03.2020 г., което е видно от положения вх.№ 53-04-220 (л.5). Подадена е при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

С РА № Р-22221018001544-091-001/11.12.2018 г. (прил.2, с.535) на жалбоподателя са определени задължения по ЗДДС за данъчните периоди м.юли, м.ноември и м.декември 2015 г.; от м.януари до м.април, м.юни, м.септември, м.октомври и м.декември 2016 г.; м.март, м.май, м.юни, м.август, м.октомври и м.декември 2017 г.; м.януари 2018 г. Указаният РА е отменен от Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП за посочените данъчни периоди с Решение № 338/25.02.2019 г. (л.160) и за същите данъчни периоди преписката е върната за нова ревизия.

В съответствие с цитираното решение, със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002219001257-020-001/01.03.2019 г., издадена от С. Т. К. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност за данъчните периоди м.юли, м.ноември и м.декември 2015 г.; от м.януари до м.април, м.юни, м.септември, м.октомври и м.декември 2016 г.; м.март, м.май, м.юни, м.август, м.октомври и м.декември 2017 г.; м.януари 2018 г. ЗВР е връчена по електронен път на 11.03.2019 г., като е определено ревизията да приключи до 3 месеца от връчването на заповедта. За ревизиращи органи са определени Д. Д. Т. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и Б. С. В. – ст.инспектор по приходите. Заповедта е изменена със ЗИЗВР № Р-22002219001257-020-002/10.06.2019 г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 11.08.2019 г. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.48).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002219001257-092-001/23.10.2019 г., връчен на 29.10.2019 г. по електронен път. Срещу констатациите на същия ревизираното лице не е подало възражение.

Обжалваният РА № Р-22002219001257-091-001/26.11.2019 г. е издаден от С. Т. К. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – гл.инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен на 04.12.2019 г. по

електронен път.

При ревизията е установено, че дейността на дружеството за ревизирания период е била монтаж на дограма и дърводелски работи.

В отговор на връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, задълженото лице е представило фактури, първични и вторични счетоводни документи, регистри на счетоводни с-ки: 601-Разходи за материали, 602-Разходи за външни услуги, годишни оборотни ведомости за 2015 г., 2016 г. и 2017 г., извлечение от банкова сметка за 2015 г.

При ревизията са направени следните констатации:

I. Отказано е правото на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 11 687,49 лв. по следните фактури, издадени от "Стоун лайн 07" ЕООД:

№ 1...99/07.04.2016 г. с предмет пакети

№ 1...109/12.04.2016 г. с предмет профили

№ 1...126/20.04.2016 г. с предмет стъклопакети

№ 1...518/28.09.2016 г. с предмет материали по опис.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от следните контрагенти:

"Експрес-С" ЕООД, като е представена фактура с предмет дограма, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурата има опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на дограмата, но не и вида, формата на профила и други данни за нея. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася, подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало опис; няма дата на опис, както и място/обект, където се извършва предаването на стоките. Не е приложен приемо-предавателен протокол за предаване на стоката. Не са приложени документи за плащане по фактурата.

"Делу снейлс БГ" ЕООД, като е представена фактура с предмет материали – пакети, стъклопакет и профили, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурата има опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на материалите. Описът съдържа информация за фактурата към която се отнася; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало опис; няма дата на опис, както и място, където се извършва предаването на стоките. Не е приложен приемо-предавателен протокол за предаване на стоката. Не са приложени документи за плащане по фактурата.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че доставчикът е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

Установено е, че издадените от доставчика фактури са осчетоводени по с-ка 411-Клиенти в кореспонденция със с-ка 702-Приходи от продажба на стоки с данъчната основа по фактурите. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Стоун лайн 07" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Експрес-С" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са

представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Делу снейлс БГ" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по реда на чл.32 ДОПК, като в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирала, че:

- към фактури № 1...126/20.04.2016 г., № 1...99/07.04.2016 г. и № 1...109/12.04.2016 г. не са представени описи, съдържащи количество, единична цена и стойност на стоките. Не са приложени приемо-предавателни протоколи за предаване на стоката. Не са представени документи за плащане по фактурата.

- към фактура № 1...518/28.09.2016 г. е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на дограмата, но не и вида, формата на профила и други данни за нея. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало опис; няма дата на опис, както и място, където се извършва предаването на стоките. Не е приложен приемо-предавателен протокол за предаване на стоката. Не са представени документи за извършено плащане по фактурата.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, както и Опис №1 към фактура № 1...518/28.09.2016 г.; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик "Стоун лайн 07" ЕООД; фактура от предходния доставчик "Експрес-С" ЕООД ведно с опис към нея; фактура от предходния доставчик "Делу снейлс БГ" ЕООД ведно с приемо-предавателен протокол към нея.

2. В размер на 1 029,64 лв. по фактура № 1...522/21.12.2015 г. с предмет профили, издадена от "Алекс 10" ЕООД.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и е декларирал произход на стоките от контрагент "Промоутър БГ" ЕООД, като е представил фактура с предмет профили, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурата има опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на материалите. Описът съдържа информация за фактурата към която се отнася, но в него няма данни за вида, цвета, визията и материала на профила; има подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало опис; няма дата на опис, както и място, където се извършва предаването на стоките. Не е приложен приемо-предавателен протокол за предаване на стоката. Не са приложени документи за плащане по фактурата.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че доставчикът е отразил спорната фактура в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получената фактура по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. Доставчикът не е представил справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че доставчикът "Алекс 10" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорната фактура. За същата ревизията е констатирала, че към нея е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на дограмата, но не и вида, формата на профила и други данни за нея. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало опис; няма дата на опис, както и място, където се извършва предаването на стоките. Не е приложен приемо-предавателен протокол за предаване на стоката. Не са представени документи за извършено плащане по фактурата.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорната фактура, придружена с опис №1; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактура от предходния доставчик "Промоутър БГ" ЕООД ведно с опис към нея.

3. В размер на 15 486,67 лв. по следните фактури с предмет материали по опис, издадени от "Експрес-С" ЕООД:

№ 1...840/10.05.2017 г.

№ 1...888/23.05.2017 г.

№ 1...939/07.06.2017 г.

№ 1...994/22.06.2017 г.

№ 1...1145/03.08.2017 г.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стокския поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от следните контрагенти:

"Херувим" ЕООД, като е представена фактура с предмет дограма, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурата има приемо-предавателен протокол за предаване на стоката по количество и единична цена, но не и вида, формата на профила и други идентификационни данни за нея. Приемо-предавателните протоколи съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало протокола; съдържат се данни за МОЛ – посочени са управителите на дружествата; няма дата на протоките, както и място/обект, където се извършва предаването на стоките. Не са приложени документи за плащане по фактурата.

"Промоутър БГ" ЕООД, като са представени фактури с предмет дограма, издадени от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурите има приемо-предавателни протоколи за предаване на стоките по количество и единична цена, но не и вида, формата на профила и други идентификационни данни за нея. Приемо-предавателният протокол съдържа информация за фактурата, към която се отнася; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало протокола; съдържат се данни за МОЛ – посочени са управителите на дружествата; няма дата на протокола, както и място/обект, където се извършва предаването на стоките. Не са приложени документи за плащане по фактурата.

Относно транспорта на материалите прекия доставчик е представил договор за транспортни услуги от 09.09.2016 г. между него като товародател и "Нанатекс" ЕООД като превозвач, с предмет извършване на превози по шосе на територията на Република България. Представил е издадена от превозвача фактура с предмет съгласно договор за извършване на услуги. По фактурата не са приложени документи за плащане по нея. Не са представени транспортни

документи.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Експрес-С" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Херувим" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по реда на чл.32 ДОПК, като в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Промоутър БГ" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на лицето, сочено за презозвач "Нанатекс" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирала, че към тях са представени описи, съдържащи количество, единична цена и стойност на стоките - дограма, но не и вид, форма на профила и други данни за нея. Описите съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; липсват имена на лицата, подписали описи; няма дата на описите, както и място, където се извършва предаването на стоките. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, както и описи към тях; декларация, счетоводни справки и регистри на прекия доставчик "Стоун лайн 07" ЕООД; фактури от предходните доставчици "Херувим" ЕООД и "Промоутър БГ" ЕООД ведно с приемо-предавателни протоколи към тях.

4. В размер на 8 316,57 лв. по следните фактури с предмет дограма, издадени от "Кар сървис София" ЕООД:

№ 1...532/18.10.2017 г.

№ 1...720/06.12.2017 г.

№ 1...858/05.01.2018 г.

№ 1...889/15.01.2018 г.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от следните контрагенти:

"Ай Ес И" ЕООД, като са представени фактури с предмет стоки по опис, издадени от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към тях не са представени никакви съпътстващи документи. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите.

"Делта мед" ЕООД, като е представена фактура с предмет стоки съгласно приемо-предавателен протокол, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към тях не са представени никакви съпътстващи документи. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите.

"Промоутър БГ" ЕООД, като е представена фактура с предмет стоки съгласно приемо-предавателен протокол, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към тях не са представени никакви съпътстващи документи. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите.

Относно транспорта на материалите прекият доставчик е представил договор за транспортни услуги от 18.04.2017 г. между него като възложител и "Фис ин" ЕООД като изпълнител, с предмет извършване на превози по шосе на територията на Република България. Представил е издадена от превозвача фактура с предмет съгласно договор за извършване на услуги. По фактурата не са приложени документи за плащане по нея. Не са представени транспортни документи.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Кар сървис София" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Ай Ес И" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, като в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Промоутър БГ" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Делта мед" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на лицето, сочено за презозвач "Фис ин" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по реда на чл.32 ДОПК, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирала, че към тях не са представени никакви съпътстващи документи. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, както и фактури, които не са спорни, доколкото по тях не е отказано право на данъчен кредит; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактури от предходните доставчици.

5. В размер на 1 103,23 лв. по фактура № 1...624/17.03.2017 г. с предмет материали по опис, издадена от "Надомно" ЕООД.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и е декларирал произход на стоките от контрагент "Експрес-С" ЕООД, като е представил фактура с предмет съгласно договор, издадена от предходния доставчик. Не е представен договор между прекия и предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурата няма съставени съпътстващи документи. Не са приложени документи за плащане по фактурата. Не е представена справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че доставчикът е отразил спорната фактура в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получената фактура по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. Доставчикът не е представил справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Надомно" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорната фактура. За същата ревизията е констатирана, че към нея е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на дограмата, но не и вида, формата на профила и други данни за нея. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочено име на лицето, подписало опис; няма дата на опис, както и място, където се извършва предаването на стоките. Не е приложен приемо-предавателен протокол за предаване на стоката. Не са представени документи за извършено плащане по фактурата.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорната фактура, придружена с опис №1; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактура от предходния доставчик "Експрес-С" ЕООД.

6. В размер на 4 980,02 лв. по следните фактури, издадени от "Дилема строй" ЕООД:

№ 136/10.07.2015 г. с предмет двоен стъклопакет 26 мм, ламинирано стъкло бяло 4.4.1, двоен стъклопакет 24 мм, П-профил 30x40x30x3,0

№ 142/14.07.2015 г. с предмет цимент 25 кг, циментова шпакловка 25 кг, фугопълнител 25 кг, пясък

№ 154/20.07.2015 г. с предмет единично стъкло Стопсол 4 мм, двоен стъклопакет - лам. стъкло 24 мм, троен стъклопакет 26 мм

№ 1120/1.07.2015 г. с предмет бяло стъкло 4 мм, Керамично стъкло 5 мм

Извършена е насрещна проверка на прекия доставчик, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че доставчикът е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

В хода на първото ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. Съгласно представени копия на дневни финансови отчети плащането по фактурите е в брой. Финансовите отчети са нечетливи и не може да се установи дата и стойност на плащането. Ревизията е констатирана, че към фактурите не са представени никакви други съпътстващи документи. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите. Установено е, че фактурите са осчетоводени по с-ка 601-Разходи за материали.

В хода на повторното ревизионно производство жалбоподателят не е представил никакви документи.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, отново без никакви съпътстващи документи.

7. В размер на 8 373,74 лв. по следните фактури, издадени от "Колори- I" ЕООД:

№ 1...478/27.11.2015 г. с предмет стъклопакет

№ 1...545/15.12.2015 г. с предмет пакети

№ 1...784/24.02.2016 г. с предмет пакети, дограма

№ 1...859/16.03.2016 г. с предмет пакети

№ 1...1137/08.06.2016 г. с предмет дограма, стъклопакет, профил, пакети

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е

декларирал произход на стоките от следните контрагенти:

"Данистрой" ЕООД, като са представени фактури с предмет стъклопакет и пакети, издадена от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурите има сключен договор за доставка на стоки от 02.11.2015 г. между прекия доставчик "Колори-1" ЕООД като възложител и предходния доставчик "Данистрой" ЕООД като изпълнител, с предмет доставка на различни видове стоки, материали и др. Към фактурите са представени приемо-предавателни протоколи за предаване на стоките по количество и единична цена, но не и вид, размери и други идентификационни данни за тях. Приемо-предавателните протоколи съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; подпис и печат на "приел" и "предал", с посочени имена на управителите на дружествата; няма дата на протоките, както и място, където се извършва предаването на стоките. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

"Нео дизайн" ООД, като са представени фактури с предмет по договор, издадени от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурите има сключен договор от 04.01.2016 г. между прекия доставчик "Колори-1" ЕООД като възложител и предходния доставчик "Нео дизайн" ООД като изпълнител, с предмет доставка на различни видове стоки, материали и др. Към фактурите са представени приемо-предавателни протоколи за предаване на стоките по количество и единична цена, но не и вид, размери и други идентификационни данни за тях. Приемо-предавателните протоколи съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочени имена на лицата, подписали протоколите; няма дата на протоките, както и място, където се извършва предаването на стоките. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

Относно транспорта на материалите прекия доставчик е представил договор за транспортни услуги от 01.09.2015 г. между него като възложител и "Фис ин" ЕООД като изпълнител, с предмет извършване на превози по шосе на територията на Република България. Представил е издадена от превозвача фактура с предмет съгласно договор за извършване на услуги. По фактурата не са приложени документи за плащане по нея. Не са представени транспортни документи.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекия доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекия доставчик "Колори-1" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Данистрой" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по реда на чл.32 ДОПК, като в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Нео дизайн" ООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на лицето, сочено за презовзач "Фис ин" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирала, че към тях са представени описи, съдържащи количество, единична цена и стойност на стоките – дограма, стъклопакети, пакети, но не и вид, размери и други данни за тях. Описите съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; липсват имена на лицата, подписали описите;

няма дата на описите, както и място, където се извършва предаването на стоките. Представени са копия на дневни финансови отчети, според които плащането по фактурите е в брой, като е констатирано, че отчетите са нечетливи и не може да се установи дата и стойност на плащането.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, както и описи към тях; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; договор за доставка на стоки от 02.11.2015 г. между прекия доставчик "Колори-1" ЕООД и предходния доставчик "Данистрой" ЕООД; договор от 04.01.2016 г. между прекия доставчик "Колори-1" ЕООД и предходния доставчик "Нео дизайн" ООД и фактури от предходните доставчици "Данистрой" ЕООД и "Нео дизайн" ООД ведно с приемо-предавателни протоколи към тях.

В. В размер на 19 194,19 лв. по следните фактури с предмет материали по опис, издадени от "Ерая медикал инженеринг" ЕООД:

№ 1...719/16.09.2016 г.

№ 1...862/28.10.2016 г.

№ 1...966/02.12.2016 г.

№ 1...1007/13.12.2016 г.

№ 1...1029/19.12.2016 г.

№ 1...1277/10.03.2017 г.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от контрагент "Херувим" ЕООД, като са представени фактури с предмет дограма и профили, издадени от предходния доставчик. Ревизията е констатирала, че към фактурите има сключен договор от 10.08.2016 г. между прекия доставчик "Ерая медикал инженеринг" ЕООД като възложител и предходния доставчик "Херувим" ЕООД като изпълнител, с предмет доставка на различни видове стоки, материали и др. Не са представени приемо-предавателни протоколи за предаване на стоките. Не са приложени документи за плащане по фактурите.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Ерая медикал инженеринг" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Херувим" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, като в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури, без фактура № 1...1007/13.12.2016 г. За същите ревизията е констатирала, че към тях са представени описи, съдържащи количество, единична цена и стойност на стоките, но не и вид, размери и други данни за тях. Описите съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; липсват имена на лицата, подписали описи; няма дата на описите, както и място, където се извършва предаването на стоките. Представени са копия на дневни финансови отчети, според които плащането по фактурите е в брой, като е констатирано, че отчетите са нечетливи и не може да се установи дата и стойност на плащането.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, отново без фактура № 1...1007/13.12.2016 г., както и описи към тях; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия

доставчик; фактури от предходния доставчик "Херувим" ЕООД, без съпътстващи документи към тях.

9. В размер на 2 855,50 лв. по следните фактури, издадени от "Акваграфикс" ЕООД:

№ 1...211/09.05.2016 г. с предмет профили, стъклопакет

№ 1...349/17.06.2016 г. с предмет стъклопакет, профил, дограма, пакети

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от контрагент "Херувим" ЕООД, като е представил фактура с предмет стоки съгласно приемо-предавателен протокол. Към фактурата е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на профила. Няма данни за вида, цвета, визията и материала на профила. Не е представен приемо-предавателен протокол за предаване на стоките. Не са приложени документи за плащане по фактурите.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирила, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Акваграфикс" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Херувим" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, като в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирила, че

- към фактура № 1...211/09.05.2016 г. не е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на материалите, нито приемо-предавателен протокол за предаване за приемане на стоката.

- към фактура № 1...349/17.06.2016 г. е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на материалите. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочени имена на лицата, подписали опис; няма дата на протоколите, както и място, където се извършва предаването на стоките.

Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, с опис само към фактура № 1...349/17.06.2016 г.; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактури от предходния доставчик "Херувим" ЕООД, без съпътстващи документи към тях.

10. В размер на 1 338,36 лв. по фактура № 1...473/15.12.2017 г. с предмет дограма, издадена от "Мобител БГ" ЕООД.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от контрагент "Данистрой" ЕООД, като е представена фактура с предмет доставка на стока по опис, издадена от предходния доставчик, но опис не е представен. Ревизията е констатирила, че към фактурата не са представени никакви съпътстващи документи. Приложените документи за плащане по фактурата са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият

доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Мобител БГ" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Данистрой" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по реда на чл.32 ДОПК, като в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорната фактура. За същата ревизията е констатирала, че към нея не са представени никакви съпътстващи документи. Не са представени документи за извършено плащане по фактурата.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорната фактура; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактура от предходния доставчик "Данистрой" ЕООД.

II. В размер на 1 201,75 лв. по фактура № 1...547/08.03.2016 г. с предмет профили, издадена от "Дон тон" ЕООД.

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от контрагент "Акваграфикс" ЕООД, като е представена фактура с предмет доставка на стока по опис, издадена от предходния доставчик, но опис не е представен. Ревизията е констатирала, че към фактурата не са представени никакви съпътстващи документи. Приложените документи за плащане по фактурата са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Дон тон" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Акваграфикс" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по реда на чл.32 ДОПК, като в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорната фактура. За същата ревизията е констатирала, че към нея е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на стоките – профили, но не и вид, цвят, размери и други данни за тях. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася; липсват имена на лицата, подписали опис; няма дата на описите, както и място, където се извършва предаването на стоките. Представени са копия на дневни финансови отчети, според които плащането по фактурите е в брой, като е констатирано, че отчетите са нечетливи и не може

да се установи дата и стойност на плащането.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорната фактура; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактура от предходния доставчик "Акваграфикс" ЕООД.

12. В размер на 4 342,93 лв. по следните фактури, издадени от "Пи мекс 2015" ЕООД:

№ 1...400/23.03.2016 г. с предмет стъклопакет

№ 1...512/28.04.2016 г. с предмет дограма

№ 1...593/20.05.2016 г. с предмет дограма

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и справка за движението на стокския поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки. Същият е декларирал произход на стоките от контрагент "Никсим" ЕООД, като са представени фактури с предмет доставка на стока по приемо-предавателен протокол, издадени от предходния доставчик. Представени са приемо-предавателни протоколи за предаване на стоките по количество и единична цена, но не и вид, размери и други идентификационни данни за тях. Приемо-предавателните протоколи съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; подпис и печат на "приел" и "предал", с посочени имена на управителите на дружествата; няма дата на протоколите, както и място, където се извършва предаването на стоките. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирила, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Пи мекс 2015" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Относно транспорта на материалите е представена фактура, издадена от "Нанатекс" ЕООД с предмет транспортни услуги. Не са приложени документи за плащания по фактурата. Не са представени транспортни документи.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Никсим" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, като в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на лицето, сочено за презовач "Нанатекс" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирила, че

- към фактура № 1...400/23.03.2016 г. не е представен опис, съдържащ количество, единична цена и стойност на материалите, нито приемо-предавателен протокол за предаване за приемане на стоката.

- към фактура № 1...512/28.04.2016 г. и № 1...593/20.05.2016 г. са представени описи, съдържащи количество, единична цена и стойност на материалите. Описите съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочени имена на лицата, подписали описите; няма дата на протоколите, както и място, където се извършва предаването на стоките.

Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, с описи към фактура № 1...512/28.04.2016 г. и № 1...593/20.05.2016 г.; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; фактури от предходния доставчик "Никсим" ЕООД, с приемо-предавателни протоколи към тях.

13. В размер на 7 847,99 лв. по следните фактури, издадени от "Теле аванс" ЕООД:

№ 1...570/30.11.2015 г. с предмет алуминиеви профили

№ 1...605/08.12.2015 г. с предмет дограма

№ 1...790/27.01.2016 г. с предмет профили

№ 1...873/15.02.2016 г. с предмет профили, алуминиеви профили

№ 1...1051/30.03.2016 г. с предмет дограма

При извършената му насрещна проверка доставчикът е представил счетоводни документи и е декларирал произход на стоките от контрагент "Ем конструктор" ЕООД, като е представена фактура с предмет по договор, издадена от предходния доставчик, но не е представен договор между прекия доставчик и предходния. Представен е опис на стоките по количество и единична цена, но не и вид, размери и други идентификационни данни за тях. Описът съдържа информация за фактурата, към която се отнася; подпис и печат на "съставил", с посочено име на управителя на дружеството; няма дата на опис, както и място, където се извършва предаването на стоките. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането. Приложените документи за плащане по фактурата са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането. Не е представена справка за движението на стоковия поток по отношение на получените и последващи продажби на стоки.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че прекият доставчик е отразил спорните фактури в дневника си за продажбите.

От представените от доставчика хронологични регистри на сметки ревизията е констатирала, че същият е осчетоводил получените фактури по с-ка 304-Стоки в кореспонденция със с-ка 401-Доставчици. ДДС е начислен по с-ка 4532-ДДС продажби като задължения към бюджета.

По отношение на представените при насрещната проверка аналитични регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1 на доставчика, е установено, че не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Ревизията е направила извода, че счетоводните справки не доказват, че прекият доставчик "Теле аванс" ЕООД има организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Относно транспорта на материалите прекият доставчик е представил договор за транспортни услуги от 01.07.2015 г. между него като товародател и "Нанатекс" ЕООД като превозвач, с предмет извършване на превози по шосе на територията на Република България. Представил е издадена от превозвача фактура с предмет съгласно договор за извършване на услуги. По фактурата не са приложени документи за плащане по нея. Не са представени транспортни документи.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик "Ем конструктор" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, като в отговор не са представени документи и обяснения.

Извършена е насрещна проверка на лицето, сочено за презовзвач "Нанатекс" ЕООД, при която от него са изискани документи и обяснения. Искането е надлежно връчено по ел.път, но в отговор не са представени документи и обяснения.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил спорните фактури. За същите ревизията е констатирала, че към тях са представени описи, съдържащи количество, единична цена и стойност на материалите. Описите съдържат информация за фактурите, към които се отнасят; подпис и печат на "приел" и "предал", без посочени имена на лицата, подписали опис; няма дата на описите, както и място, където се извършва предаването на стоките. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането.

С жалбата по административен ред при обжалване на първоначалния РА, жалбоподателят отново е представил спорните фактури, с описи към тях; дневен финансов отчет, от който е видно извършено плащане в брой по издаден фискален бон, както и свидетелство за регистрация на фискално устройство; счетоводни справки и регистри на прекия доставчик; договор за транспортни услуги между прекия доставчик "Ем конструктор" ЕООД и транспортната фирма "Нанатекс" ЕООД, както и фактура от транспортната фирма; фактура от предходния доставчик "Ем конструктор" ЕООД, с опис към нея.

Според органите по приходите, както в хода на предходната, така и в хода на повторната ревизия не е доказана реалността на извършените доставки. След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства приходните органи са приели, че спорните фактури не удостоверяват реално извършени доставки на стоки. Изложили са, че в случая липсват категорични доказателства за прехвърляне на собствеността върху стоките. Наведен е довод, че липсват доказателства за техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците.

На основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер 87 758,08 лв., като са начислени и лихви за забава.

II. Отказано е правото на данъчен кредит в размер на 1 478,98 лв. въз основа на следните констатации:

Установено е, че през ревизираните периоди жалбоподателят е получател на фактури за закупени горива, описани подробно в констативната част на РД, за част от които е упражнил право на данъчен кредит. Ревизията е посочила, че липсват документи, доказващи, че закупеното гориво е използвано за извършване на облагами доставки от ревизираното лице - пътни листа или други разходни документи. По тази причина, на основание чл.70, ал.1, т.5 ЗДДС не е признато правото на приспадане в размер на 1 478,98 лв., като са начислени и лихви за забава.

III. Доначислен ДДС в размер на 1 504 лв. въз основа на следните констатации:

Дружеството-жалбоподател е придобило собствеността върху лекотоварен автомобил Нисан Н., рег. [рег.номер на МПС] . По данни на КАТ автомобилът е с първоначална регистрация от 03.05.2011 г., а собствеността е придобита с фактура № 0...01030/24.03.2017 г., като са изтекли шест месеца от първоначалната регистрация, което определя, че автомобилът е втора употреба.

От ревизираното лице са изискани доказателства за наличните МПС, справка за лично ползване на недвижими имоти, офис техника и автомобили. Изисканите справки не са представени. Не са установени данни за начисляване на данък за лично ползване на придобитите автомобили.

Констатирано е, че лекотоварният автомобил не е заведен в счетоводството на ревизираното лице по с-ка 205-Транспортни средства или друга счетоводна сметка, няма данни за начислени амортизации и въвеждането му в експлоатация след придобиването му. Не е начислен данък върху разходите, свързани с експлоатацията на превозното средство за управленска дейност, по реда на чл.204, т.3 ЗКПО.

При така констатираното ревизията е приела, че автомобилът е използван за лични нужди и за цели извън икономическата дейност на дружеството.

Поради това и на основание по чл.79, ал.1 и ал.3 ЗДДС (неправилно посочена ал.6, в сила до 31.12.2016 г.), в данъчен период м.декември 2017 г. е извършена корекция на ползвания при закупуване на автомобила данъчен кредит, като е доначислен ДДС в размер на 1 504 лв. и са начислени и лихви за забава.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е **оспорил** по административен ред. Жалбата заедно с окомплектованата административна преписка е постъпила при решаващия орган на 17.12.2019 г. и от тази дата е започнал да тече 60-дневният срок за произнасянето му по чл.155, ал.1 ДОПК. След като в този срок Директорът на дирекция ОДОП не е постановил решение, е формирал мълчаливо потвърждаване на РА.

По делото беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Д. П., която даде заключение по следните задачи:

I. От Съда:

1. За документиране на спорните услуги има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи или др. подобни; какъв е начинът на остойностяване на услугите; какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при неговите доставчици.
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 стоките потоци на процесните стоки, като за целта следва да се установи:
 - а/ началните наличности на жалбоподателя в началото на ревизирания период по счетоводни данни и инвентаризации;
 - б/ наличностите по видове достатъчни ли са били за осъществяване на доставките от преките доставчици към жалбоподателя;
 - в/ 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.
 - г/ всички доставчици, от които жалбоподателят се е снабдявал със стоки от вида на процесните.
 7. Имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори; има ли издадени и осчетоводени документи за осъществен транспорт на стоките, предмет на доставката - при жалбоподателя и при неговите доставчици; ползвани ли са услугите на превозвачи и къде счетоводно е отразено това.
 8. Имат ли връзка получените доставки на стоки и услуги с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирания период.
 9. За фактурите с предмет услуги:
 - а/ в какво се изразяват спорните услуги; има ли отчетени приходи при доставчиците по тях и в какъв размер; за документирани на спорните услуги има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи или др.подобни; какъв е начинът на остойностяване на услугите; какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при неговите доставчици.
 - б/ 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.
 - в/ доставчиците разполагали ли са с ДМА и какви, къде са били заведени; има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи.
 10. Има ли последваща реализация или влагане на стоките и услугите, които се твърди да са получени от доставчиците - по количества, видове и издадени данъчни документи, вкл. съпътстващи документи.
 11. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчиците и на жалбоподателя.
- II. От жалбоподателя:
1. Как са осчетоводени при "Стронгхолд глас" ООД доставките по процесните фактури, издадени от доставчиците "Стоун лайн 07" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Е.-С ЕООД, "Кар сървис София" ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Дилема строй" ЕООД, "Колори-1" ЕООД, "Ерая медикал инженеринг" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД, "Мобител БГ" ЕООД, "Дон тон" ЕООД, "Пи мекс 2015" ЕООД и "Теле аванс" ЕООД. Включени ли са процесните фактури в дневника за покупки и справка-декларация на "Стронгхолд глас" ООД за съответния период.
 2. Платило ли е "Стронгхолд глас" ООД облагаемата стойност и ДДС по процесните фактури, издадени от цитирани в т.1 доставчици. Извършеното плащане осчетоводено ли е в счетоводството на жалбоподателя.
 3. Да извърши съпоставка между всяка една от процесните фактури, издадена от доставчиците и съпътстващите фактурата документи (приемо-предавателни протоколи, описи и др.) и да установи има ли съответствие между тях. Налице ли са документи, доказващи произхода на спорните стоки/ материали, доставени на "Стронгхолд глас" ООД от процесните доставчици, за което са издадени спорните фактури.
 4. Получените стоки, материали и услуги от доставчиците, използвани ли са в икономическа дейност на жалбоподателя и/или за осъществяване на последващи облагаеми доставки. Как са отразени последващите доставки в счетоводството на "Стронгхолд глас" ООД и има ли отразени приходи от тях? Включени ли са документите по последващите доставки в дневниците за продажбите и справките-декларации за ДДС.
 5. Спазени ли са основните счетоводни принципи при водене на счетоводството на жалбоподателя за ревизираните данъчни периоди. Налице ли е редовно двустранно заведено счетоводство.
- По делото беше допусната **съдебно-техническа експертиза** с вещо лице В. Д., която даде заключение по следната задача: Закупените стоки /материали/ по процесните фактури, издадени от: "Стоун лайн 07"

ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Е.-С ЕООД, "Кар сървис София" ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Дилема строй" ЕООД, "Колори-1" ЕООД, "Ерая медикал инженеринг" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД, "Мобител БГ" ЕООД, "Дон тон" ЕООД, "Пи мекс 2015" ЕООД и "Теле аванс" ЕООД. Вложени ли са от "Стронгхолд глас" ООД в произведени от дружеството продукти /дограма/. Извършени ли са с тях последващи доставки към клиенти на дружеството и на кои обекти са вложени. При приемане на експертното заключение в с.з. от 23.02.2023 г. процесуалният представител на жалбоподателя заяви оспорване на експертизата.

Това наложи по делото да бъде допусната **повторна съдебно-техническа експертиза**, по която вещото лице И. И., която даде заключение по същата задача.

По делото беше допусната **съдебна компютърно-техническа експертиза** с вещо лице Е. Ж., която даде **основно** заключение по следните задачи:

1. Органите по приходите, посочени като издатели на електронните документи ЗВР № Р-22002219001257-020-001/01.03.2019 г., № Р-22002219001257-020-002/10.06.2019 г., РД № Р-22002219001257-092-001/23.10.2019 г. и РА № Р-22002219001257-091-001/26.11.2019 г. към датата на издаването им притежавали ли са квалифицирани електронни подписи.

2. Изброените във въпрос №1 електронни документи подписани ли са с КЕП от всички органи, посочени като техни издатели. В случай че електронните документи са подписани с КЕП, същите отговарят ли на Регламент (ЕС) № 910/2014.

3. Електронните документи в .pdf формат, приложени по делото на електронен носител - CD, съдържат ли в себе си електронен подпис, така че при всяко следващо възпроизвеждане на електронно подписания документ да се визуализира информация за валидирането на подписа на лицето, което го е подписало, към момента на подписване.

По делото беше допусната **съдебна компютърно-техническа експертиза** с вещо лице Е. Ж., която даде **допълнително** заключение по следните задачи:

1. Отговарят ли електронните подписи на органите по приходите, подписали РА и РД, на определението по член 3, точка 12 от Регламент № 910/2014, което поставя три кумулативни изисквания, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“. Първо, електронният подпис следва да е „усъвършенстван електронен подпис“, който съгласно член 3, точка 11 от Регламента трябва да отговаря на изискванията, посочени в член 26 от същия. Второ, подписът следва да е създаден от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, което съгласно член 3, точка 23 от Регламента трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент. Трето, подписът трябва да се основава на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от Регламент № 910/2014, както и налице ли е издадено удостоверение за КЕП от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, което отговаря на изискванията, предвидени в приложение I към Регламента.

2. Издателите на електронните документи притежавали ли са валидни удостоверения към датата на подписване на оспорените документи.

3. Кога доставчикът на удостоверителни услуги - в случая „Борика“ АД преминава одит, съгласно Регламент (ЕС) № 910/2014.

4. Съвпадат ли издателите на документите като физически лица с реалните притежатели на КЕП. Описано ли е тяхното професионално качество, с което са положили подписите.

Съдът ще коментира експертните заключения при излагане на правните си изводи.

В хода на съдебното производство се представиха следните **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя: опис на спорните фактури (л.169, л.186, л.207); счетоводни документи на жалбоподателя (л.233); документите, по които е работило вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза (л.443) и по съдебно-техническата експертиза (л.501).

Представени от ответника: ревизионна преписка от предходната ревизия на "Стронгхолд глас" ООД (л.735, прил.3-6); отменителното Решение № 338/ 25.02.2019 г. на Директора на дирекция ОДОП (л.160); пояснение за органите, издали ЗВР, РД и РА по първата ревизия (л.159); доказателства относно С. Т. К., назначена със заповед да заема длъжността Началник на сектор при ТД на НАП-гр.С. към 01.03.2019 г., 10.06.2019 г. и 26.11.2019 г.; Д. Д. Т., назначена със заповед да заема длъжността гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. към 26.11.2019 г. и 23.10.2019 г. и Б. С. В., назначен със заповед да заема

длъжността ст.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. към 23.10.2019 г. (л.572).

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите по първата ревизия С. Т. К., А. К. К. и Р. М. Д.; и по настоящата ревизия С. Т. К., Д. Д. Т. и Б. С. В. (л.167, л.577).

Представени от ТД на НАП-гр.С.: документите, по които е работило вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза (л.183, л.306-314 и прил.4); писмени доказателства относно притежаваните удостоверения за КЕП издателите на първата и втората ревизия (л.636).

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Инфонотари" ЕАД за липса на издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите по първата ревизия С. Т. К., А. К. К. и Р. М. Д.; и по настоящата ревизия С. Т. К., Д. Д. Т. и Б. С. В. (л.657).

При така установеното от фактическа страна Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на първото ревизионно производство, както и повторното такова. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година 2015 г.

Оспореният РА е издаден след проведена повторна ревизия в изпълнение на Решение № 877/28.05.2020 г. на Директора на дирекция ОДОП-гр.С., с което е отменен първоначалният РА за спорния данъчен период. РА е издаден от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията. Константна в тази връзка е практиката на ВАС, че при проведена повторна ревизия, след отмяна на предходно издаден РА, не започва ново ревизионно производство, а продължава вече образуваната и висяща ревизия. Това е така, защото първият РА е отменен от горестоящия административен орган, като преписката е върната в тази й част на органа по приходите, издал заповедта за възлагане на ревизията за издаване на нов ревизионен акт. Съгласно чл.155, ал.6 ДОПК производството за издаване на новия акт започва от незаконосъобразното действие, което е послужило като основание за отмяна на акта, от което следва, че се възстановява висящността на ревизионното производство по отношение на същия данъчен субект и за посочените данъчни периоди. Повторната ревизия следва да се счита продължение на първата, като производството е висящо до влизане в сила на ревизионния акт. Издаването на нова заповед за възлагане на ревизията след връщането на преписката на възложилите ревизията орган не поставя началото на ново производство, а създава определеност в процесуалните правоотношения. Тя е насочена към отстраняване на незаконосъобразното действие, послужило като основание за отмяна.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 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. От представените по делото заповеди: № РД-01-803/07.06.2017 г. (л.50) и № РД-01-818/10.05.2019 г. (л.48), и двете на Директора на ТД на НАП-гр.С., следва изводът, че ЗВР и последващите ЗИЗВР по първоначалната и по повторната ревизия са издадени от компетентен 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.

В процедурата по извършване на повторната ревизия не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - 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 ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило. Изпълнено е изискването по чл.115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи.

Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали както първоначалния РА, така и настоящия. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Борика" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Най-сетне, по делото беше изслушана СКТЕ, чието основно и допълнително заключение Съдът кредитира напълно като компетентно изготвени и даващи отговор на поставените задачи. Същото е

мотивирано, съответства на събраните доказателства и следва да се приеме и за обосновано, предвид подробно изложената от вещото лице аргументация, послужила за формиране на експертните изводи. Експертът е анализирал коректно събраните доказателства и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Отговорил е изчерпателно на поставените въпроси, след съвкупна проверка и анализ на всички относими към спора факти.

От заключението се установява, че органите по приходите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, са притежавали квалифицирани електронни подписи, издадени от БОРИКА. Вещото лице е разяснило изискванията към квалифицирания електронния подпис, съгласно Регламент 910/2014 (ЕС) П..1, като е формирало обоснован експертен извод, че електронните подписи, положени в документите, отговарят на споменатите изисквания. Единствения спорен момент е отсъствието на ЕГН в електронния подпис на лицата, като тази информация видно от предоставената информация от БОРИКА е налична при издателя на квалифицираните електронни подписи. Дали е задължително наличие на ЕГН на лицето в електронния подпис на представител на Юридическо лице е правен, а не технически въпрос.

На горния въпрос Съдът намира, че следва да се даде отрицателен отговор, доколкото ЕГН са лични данни и се ползват със законова закрила, освен това са налице достатъчно други индивидуализиращи белези на КЕП – серийни номера на КУКЕП, идентификатори на титуляра, срокове на валидност, които не оставят място за съмнение относно идентификацията на съответния орган по приходите.

По-нататък в.л. сочи, че за ЗВР и ЗИЗВР е използван метод detached p7s електронен подпис, тоест подписа е в отделен файл. При визуализация на PDF файла не се визуализира електронния подпис. Необходимо е използване на специализиран софтуер за проверка на такъв тип електронен подпис. Въпреки това методът е официално одобрен за подписване и валидиране на файлове, това не прави файловете невалидно подписани. За РД и РА е използван метод P. (PDF A. D. E. S.) при който електронните подписи са вградени в PDF електронния файл. При всяка визуализация на файла се визуализира информация за валидирането на подписа/подписите.

От допълнителното заключение на СКТЕ се установи, че всеки издаден електронен подпис има уникален сериен номер, а за всеки електронен подпис и съответния сериен номер при издателя на електронни подписи БОРИКА АД е налична цялата информация, необходима за идентификация на титуляра; данните за документа са под контрола на титуляра; при промяна на документа и в най-малка степен, математическият алгоритъм автоматично ще направи електронния подпис за посочения документ, с което използваните подписи отговарят на всички изисквания за КЕП.

Регламент (ЕС) 910/2014 на Европейския парламент и на съвета изисква КУКЕП да бъдат съхранявани на устройства с високо ниво на сигурност. Т. устройство е смарт-картата, върху която се записва удостоверението за електронен подпис заедно с публичния и частния ключ. Достъпът до записаната върху картата информация става посредством секретен П. код. При това положение съдът немира, че подписите са създадени от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, съгласно чл.3, т.23 от Регламента.

В самите електронно подписани документи е описано професионалното качество на титулярите на ел.подписи, като в електронните подписи няма такова изискване.

В.л. даде заключение, че БОРИКА АД притежава валидни сертификати за периода - 09.10.2018 - 05.06.2019 г., като одита за този сертификат е минат от 8 до 11 май 2018, и 6-7 юни 2018. Борица притежава и сертификат за периода 03.04.2019-02.04.2021 г.

При това положение към момента на издаване на процесните КЕП и квалифицираните удостоверения към тях БОРИКА АД има валидни сертификати за преминат одит.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон:

I. Относно отказаното право на данъчен кредит поради констатация за нереално извършени доставки на стоки.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на

издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл.68 и чл.69 ЗДДС и отсъствие на пречки по чл.70 от закона, които да препятстват упражняването на спорното право.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано поради липса на доказателства за реалното осъществяване доставките на транспортни услуги. Правният спор по делото се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури и дали доставчикът е бил добросъвестен. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който в случая се изразява в доказване фактическото извършване на услугите.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

Съдът намира, че тази част на спора жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест и не доказва претендираното от него и отречено от ревизията право. По делото не са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки. В конкретния случай не може да се приеме за безспорно установено, че ревизирият лице е получател на извършени услуги, за което не е установено да са платени парични престации от него. С оглед на това се налага изводът, че размяната на насрещните престации е без основание.

Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл.70, ал.5, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока е "неправомерно" по смисъла на чл.70, ал.5 от закона и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

За разрешаване на спора Съдът следва да съобрази последиците от доказването или недоказването. Тежестта на доказване е правото на Съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието съществуване няма доказателства по делото и по аргумент от нормата на чл.171, ал.4 от АПК тя е приложима когато на страната, носеща тежестта на доказване, са дадени указание че за факта не сочи доказателства. С разпоредителното заседание от 05.1.2021 г. Съдът указва на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, включително реалното осъществяване на доставките, по които ревизията му е отказала правото на данъчен кредит. В тази връзка Съдът указва на жалбоподателя, че негова е доказателствената тежест да установи прехвърлянето на собствеността върху стоките.

За да откаже претендираното от жалбоподателя право на данъчен кредит по спорните фактури, органите по приходите са приели, че няма доказателства, които да установяват реална сделка по тях. В съдебното производство жалбоподателят също не доказва, че доставки по разглежданите фактури реално са извършени. При липсата на убедителни доказателства в този смисъл Съдът не приема за доказано извършването на доставките. Нито в ревизионното, нито в хода на съдебното производство са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

При разпределение на доказателствената тежест между страните решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно фактите, обуславящи тази последица, съответната страна носи доказателствената тежест. Основно място тук има нормата на чл.154, ал.1 ГПК, съгласно която всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципът за дирене на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от Съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението на Съда да реши делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят последиците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление.

Съдът съобрази, че в случая се касае за родово определени вещи и съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В този смисъл от съществено значение е наличието или липсата на съпътстващи документи към фактурите.

Към част от фактурите, издадени от "Стоун лайн 07" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД и "Пи мекс 2015" ЕООД; и към фактурите от "Алекс 10" ЕООД, "Е.-С ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Колори-1" ЕООД, "Ерая медикал инженеринг" ЕООД, "Дон тон" ЕООД и "Теле аванс" ЕООД, са представени описи, за които жалбоподателят настоява, че доказват прехвърлянето на собствеността. Същите обаче страдат от редица **пороци**, които са пречка да се приеме, че собствеността върху стоките е прехвърлена съобразно цитираното правило на ЗЗД. Макар в описите да са описани издадените фактури, никой от тези описи не доказва прехвърляне на собствеността.

Това е така, защото в наличните описи са положени подписи за "приел" и "предал", без посочени имена на лицата, подписали същите. От това обстоятелство не може да се установи дали така положените подписи са в състояние да обвържат ревизираното дружество като получател на стоката, а всеки един от преките доставчици – като доставящи стоката, защото не е ясно имат ли подписалите ги лица качеството на материално-отговорно лице.

Макар описите да съдържат информация за количеството, единичната цена и общата стойност на стоките, в тях липсват каквито и да било индивидуализиращи данни за тях: вид и цвят на дограмите; вид и размери на профилите, вид и размери на стъклопакетите. Наред с това в описите липсват дати, липсва и място, където се твърди да е извършено предаването на стоките. Приложените документи за плащане по фактурите са нечетливи и от тях не може да се установи дата и стойност на плащането, поради което не може да бъде приложено и правилото на чл.200, ал.2 ЗЗД, според което плащането става едновременно с предаването на вещта и на мястото, където се извършва това предаване.

Протоколите не следва да се кредитират и на друго основание. Не е ясно какво счетоводно отражение са получили те при доставчиците. 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 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. В случая липсва положителен извод за тези съществени обстоятелства. Това не може да установи допуснатата ССЕ.

Съдът кредитира заключенето на ССЕ като даващо отговор на поставените задачи, професионално, компетентно и безпристрастно изготвени. Вещото лице пунктуално и с изключителна прецизност е проследило преките и косвените доказателства за реалност на спорните доставки, анализирано е всестранно и пълно цялата налична информация по делото. Заключениеето е обосновано, предвид представените по делото писмени доказателства, които са послужили за формиране на експертните изводи на вещото лице и непредставляващи част от административната преписка. По делото са приети като доказателства документите, послужили за изготвяне на заключението, като тези документи не са оспорени от страните.

Според ССЕ няма данни за редовно заведено счетоводство от доставчиците "Стоун лайн 07" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД, "Пи мекс 2015" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Ерая медикал инженеринг" ЕООД, "Мобител БГ" ЕООД, "Дон тон" ЕООД и "Теле аванс" ЕООД, а за доставчика "Кар сървис София" ЕООД е дадено заключение, че не е водено редовно.

При това положение не може да се проследи кореспонденцията между относимите счетоводни сметки. Представените от доставчиците (с изключение на "Дилема строй" ЕООД), впоследствие и от жалбоподателя регистри на с-ка 304, 401, 411, 702 и 4532/1, не са водени от счетоводна система, няма данни от коя счетоводна програма са изведени и свързани ли са със счетоводна система на проверяваното дружество. Правилно ревизията е приела, че счетоводните справки не доказват преките доставки да имат организирано счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководителя индивидуален сметкоплан, дали изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Пак според ССЕ по отношение на фактурата, издадена от "Надомно" ЕООД, са констатирани два протокола с различно съдържание към една и съща фактура за покупка. И макар по сега действащия ЗДДС нередностите при предходните доставки да не са основание за отказ от правото на данъчен кредит, това е индигия за недобросъвестност на търговския партньор на ревизираното лице.

Тук е мястото да се коментира оплакването, че отказът от спорното право почива изцяло на изложените от ревизията мотиви за пороци на доставките, установени при предходните доставки. Противно на това оплакване, в спора преценката за реалност е концентрирана изцяло по отношение на преките доставки, поради което Съдът намира, че не следва да се занимава с предходните доставки и с произхода на стоките, в светлината на съдебната практика на Съда на ЕС, изразена в решения С-80/11 и С-142/11.

Съдът намира, че не е достатъчно да се установи, че лицето, издало фактурите, ги е отразило в дневника си за продажбите. Липсата на доказателства за осъществена стопанска операция не могат да бъдат заместени от счетоводното отразяване на фактурите като доказателство за съществуването на доставка.

На следващо място е важно да се отбележи, че както фактурите, така и обсъжданите описи, са частни диспозитивни документи и въпросът за верността на материализираните в тях изявления се преценява с оглед авторството им, по какъв повод са съставени и какви правни последици настъпват за страната, която се позовава на него. На първо място подписаният частен документ доказва, че материализираното в него изявление е направено и че изхожда от лицето, което го е подписало като негов издател. Съдът е длъжен да приеме за автор на изявлението лицето, подписало документа. Това е същността на формалната доказателствена сила на документите, прогласена в чл.180 ГПК. С формална доказателствена сила се ползва всеки подписан документ, независимо дали е свидетелстващ или диспозитивен. В разпоредбата на чл.180 ГПК е уредена презумпцията, че частен документ, подписан от лицата, които са го издали, съставлява доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица. По силата на тази презумпция Съдът е длъжен да смята за автор на изявлението лицето, подписало документа. В това се състои и т.нар. формална доказателствена сила на документа. Тази формална доказателствена сила на документа се отнася единствено относно факта на писменото изявление и неговото авторство. Формалната доказателствена сила може да бъде преодоляна, като се докаже неавтентичността на документа и точно това се доказва в случая.

Решаващият орган в извънсъдебната фаза на производството – Директорът на ДОДОП, в постановеното от

него потвърждаващо решение, макар и без нарочно изявление за оспорване, имплицитно е оспорил в фактурите, подложени на съмнение още в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на първичните счетоводни документи и на приложените към тях описи.

Съставените описи не са убедителни доказателства за изпълнение доставките, предвид откритите техни пороци. Не се установи да е налице обвързка между съпътстващите документи и издадените фактури. Това следваше да установи ССЕ, която Съдът допусна, но жалбоподателят се противопостави на нейното изслушване, поради което през призмата на чл.161 ГПК Съдът намира, че страната следва да понесе последиците от недоказването. Ето защо не следва да се приеме за доказано по делото, че посредством съставените описи е удостоверено прехвърлянето на собствеността върху стоките, а оттам – и настъпило данъчно събитие по фактурите.

Индивидуализация на родово определените вещи може да бъде постигната и с предаването им за превоз. В този ред на мисли Съдът констатира, че следните преки доставчици: "Експрес-С" ЕООД, "Кар сървис София" ЕООД, "Колори-1" ЕООД, "Пи мекс 2015" ЕООД, "Теле аванс" ЕООД, са представили договори за транспортни услуги (без "Пи мекс 2015" ЕООД). С тях всеки един товародател и превозвач са се споразумели последният да извършва превози по шосе на територията на Република България. За изпълнение на така постигнатите договорението обаче не са ангажирани никакви доказателства. Договорът е годен да установи единствено възникнала облигационна връзка между страните, но не и реално осъществяване на сделката по доставка на стоки.

Във всеки един от случаите са представени издадени от превозвачите фактури с предмет - съгласно договор за извършване на услуги, но без да са налице данни за маршрута, за използваното превозно средство, за водача на същото. Не са представени транспортни документи – товарителници, пътни листове, документи за закупено гориво и др.

Значението на транспортните документи досежно спорния по делото въпрос се състои в следното: страните по доставките нямат общ район на стопанска дейност, то логично е стоките, предмет на фактурите, да бъдат превозени от доставчика до склад на ревизираното лице, а то не е доказано изобщо да е имало склад. За предаването, превозването и получаването на стоките разпоредбите на ЗСч и нормативните актове по прилагането му изискват съставянето на счетоводни документи, удостоверяващи извършването на тези стопански операции. Не са представени товарителници, в които да е посочен конкретен обект и негов адрес. И след като в хода на ревизията и при обжалването на акта не са представени безпротиворечиви доказателства, удостоверяващи извършването на тези операции, следва да се приеме, че те не са извършени.

Липсват и доказателства за заскладяване на стоките, което се отнася до фактурите, издадени от всички доставчици. Липсват както складови документи, така и счетоводни такива за заприхождаване на стоки, както и данни за склад, материално-отговорно лице, количество на стоките, мярка, цена на придобиване при получателя по спорните фактури.

Ето защо Съдът намира, че липсват преки доказателства за предаването им между страните по издадените фактури или индивидуализирането им по друг уговорен начин. При това следва да се приеме за несъстоятелна тезата на жалбоподателя, че наличието на документи към процесните фактури удостоверява реалността на спорните доставки.

Предметът на спорните фактури, посочен като "дограма", "профили", "пакети", "материали" и др., налага извода, че по съдържание те не отговарят както на изискванията по чл.7 ЗСч, тъй като не съдържат информация за вида и естеството на услугата. Предметът на фактурата не позволява да се определи както видът на доставката, така и количеството на услугите, което води до извод, че същата не отговаря на изискването на чл.226, т.6 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС. Неяснотата относно предмета на доставката не е преодоляна чрез съпътстващи фактурите документи, което възпрепятства установяването на съответствие на действително извършените сделки, възможността за доказване реалността на доставките, респективно установяване настъпването на данъчното събитие, и е самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит по фактурата.

Към следните фактури: № 1...126/20.04.2016 г., № 1...99/07.04.2016 г. и № 1...109/12.04.2016 г. от "Стоун лайн 07" ЕООД; № 1...211/09.05.2016 г. от "Аквиграфикс" ЕООД и № 1...400/23.03.2016 г. от "Пи мекс 2015" ЕООД; както и към всички фактури, издадени от "Кар сървис София" ЕООД, "Дилема строй" ЕООД,

"Мобител БГ" ЕООД, не са представени никакви съпътстващи документи. От това следва, че не може да се установи изпълнението на сделките, които съставените фактури обективират.

Нееднократно в свои решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл.6, ал.1, респ. чл.9, ал.1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или извършването на услугата. Това означава, че наличието само на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС - чл.6, ал.1, чл.9, ал.1, чл.25, ал.1 във вр.с чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС.

Жалбоподателят не проведе пълно насрещно доказване, в което да установи положителния факт на реално извършени доставки. В настоящето производство не се представиха категорични доказателства относно реалността на сделките.

При тези обстоятелства от представените доказателства за изпълнение на доставките не може да се направи извод, че те имат връзка с действително осъществени обективни факти и конкретно място на изпълнение на доставките. Поради това следва да бъдат приложени правните последици от обстоятелството, че фактурите и съпътстващите ги документи не съдържат данни за действително осъществена стопанска операция и не съставляват годни документи по смисъла на чл.71, т.1 и т.2 ЗДДС, въз основа на които може да бъде упражнено правото на данъчен кредит.

По изложените съображения Съдът не споделя твърденията на жалбоподателя за доказани и действително осъществени доставки по спорните фактури – доколкото по принцип има посочен предмет. Това не съответства на цитираните изисквания за съдържанието на фактурите по правото на ЕС и националното право, предвид изискването, че фактурата следва да носи данни за осъществено данъчно събитие, които да могат да бъдат проверени, респективно да има връзка с други документи, в които се съдържат такива данни.

Следователно правилни са изводите на ревизията, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си фактурите не доказват това. Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способи и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид.

Жалбоподателят не проведе дължимото в процеса доказване включително и чрез изслушване на СТЕ. С нея страната се домогваше да установи отречената от ревизията реалност на спорните доставки чрез тезата си за последваща реализация на получените стоки.

Съдът намира, че първоначалната СТЕ с в.л. В. Д. се е отклонила от поставената задача, като е извършила стойностен анализ и съпоставка между закупените стоки по процесните фактури и вложените от ревизираното лице в произведения продукт - дограма и извършени последващи доставки към клиенти. Ето защо това експертно заключение не следва да бъде кредитирано.

Повторната СТЕ с в.л. И. И. даде заключение, което Съдът кредитира, доколкото даде отговор на поставената задача. От него обаче също не се доказва претендираната от жалбоподателя реалност на доставките. Това е така, защото посредством извършените от в.л. огледи няма възможност за индивидуализиране на използваните материали по количества и производител на материалите, вложени с поставените дограми, навеси, козирки и др. От извършените външни огледи в.л. е установило, че на сградите са монтирани прозоречни дограми от алуминиеви и Р. профили със стъклопакети, монтаж на

вътрешни алуминиеви дограми, изградени вътрешни стъклени преградни стени и витрини от алуминиеви профили, монтирани външни окачени фасади, стъклени покриви и жалузийни решетки за скриване на климатични системи, и др. Вещото лице даде заключение, че на обектите са вложени материали, необходими са изработване на окачени фасади, дограма от Р. и алуминиеви профили. Не може обаче да се установи дали са вложени именно материалите, закупени с процесните фактури, издадени именно от сочените за доставчици "Стоун лайн 07" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Е.-С ЕООД, "Кар сървис София" ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Дилема строй" ЕООД, "Колори-1" ЕООД, "Ерая медикал инженеринг" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД, "Мобител БГ" ЕООД, "Дон тон" ЕООД, "Пи мекс 2015" ЕООД и "Теле аванс" ЕООД. Не може се установи вложени ли са тъкмо тези материали, поради родовоопределения им характер, в произведени от дружеството продукти /дограма/, както и извършени ли са именно с тях последващи доставки към клиенти.

Каза се по-горе, че съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на Съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките и услугите по фактурите не е осъществен пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае, всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание за формално (документално) издаване на фактурата.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14.12.2000 г. по дело Е.-S., C-110/99, R., стр. I-11569, т.52 и т.53, решение от 17.07.2014г., съединени дела А. Т. (C-58/13) и Р. Т. (C-59/13), Е.:EU:C:2014:2088, т. 42 – 46 и други) следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесните фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: "Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище" (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело F. of T. I. и др., C-384/04, R., стр. I-4191, т.32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело N. S., C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23). Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на

добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС, изразена в решения О. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, К. и R. R., C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, М. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Т., C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения F. V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieio, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 F. of T. I. and Others [2006] E. I-0000, § 33).

Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело Т. и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т.65 и т.68, Решение по дело N. S., т.24, и Решение от 21 декември 2011 г. по дело V. O., C-499/10, т.25).

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение M.-G., EU:C:2012:547, т.53 и т.54).

Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл.302 от Търговския закон. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Твърдението на жалбоподателя, че правото на приспадане следва да бъде признато, независимо, че друг доставчик по веригата е извършил нередности, може да бъде зачетено, когато получателят по доставката е добросъвестен. Вярно е, не може по принцип да се изисква от търговеца да извършва проверки на другата страна по сделката, за обстоятелства, свързани с доставката. Когато този търговец е разполагал с косвени доказателства за нередности или измама, е бил длъжен да се увери в надеждността на доставчика, съгласно съдебната практика на Съда на ЕС, например:

Мерките, които в конкретния случай е разумно да се изисква да бъдат взети от желаещото да упражни право на приспадане на ДДС данъчнозадължено лице, за да се увери, че сделките му не са част от измама, извършена от друг стопански субект по предходна сделка, се определят основно с оглед на обстоятелствата в конкретния случай (вж. решение M. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т.59, както и определение Jagieio, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 37, PPUH S. sp.j. F. S., J. S., Jarosiaw S., C-277/14, E.:EU:C:2015:719, т.51).

Макар да е възможно да се приеме, че когато данъчнозадълженото лице разполага с косвени доказателства, позволяващи да се подозира наличие на нередности или измама, то е длъжно да се осведоми за стопанския субект, от когото възнамерява да закупи стоките или услугите, за да се увери в неговата надеждност, данъчната администрация не може по принцип да изисква от това лице, от една страна, да е проверило, че издателят на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, разполага със съответните стоки и е в състояние да ги достави и че е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че не са налице нередности, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение (вж. в този смисъл решения M. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т.60 и 61, Строй транс, C-642/11, EU:C:2013:54, т.49, PPUH S. sp.j. F. S., J. S., Jarosiaw S., C-277/14, E.:EU:C:2015:719, т.52, както и определение Jagieio, C-33/13, EU:C:2014:184, т.38 и 39).

Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на приспадане

на данъчен кредит.

Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването на стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи относими доказателства за обстоятелства, които според естеството на спорните доставки, сочат изводи за изпълнението им. Съответно на това жалбоподателят не е положил дължимата грижа, а именно грижата на добрия търговец да води делата си по начин, който му позволява да докаже правата си съответно да бъде осъществен контрол от органите по приходите върху законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

С оглед на изложеното Съдът намира, че както в ревизионното, така и в съдебното производство от представените доказателства не може да се обоснове извод за наличие на реално осъществени доставки по спорните фактури. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл.68, ал.1, т.1 във вр.с чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС. При липса на доказателства за реалността на доставките, неправилно би било Съдът да пренебрегне това обстоятелство и да признае правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. Н. факт е неосъществен факт. При липса на доказано извършена двустранна сделка (обратното не се установи по делото, независимо от представените писмени доказателства), нормално и логично е знание за това да има и при двете страни по тази сделка.

По отношение на спорните фактури и липсата на индивидуализация на посочения в тях предмет, следва да се посочи, че в чл.7, ал.3 ЗСч е прието, че е налице документална обоснованост и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал.1 и ал.2 при условие, че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. Разпоредбата на чл.71, т.1 ЗДДС изрично изисква фактурите, въз основа на които може да бъде упражнено правото на данъчен кредит, да съответстват на изискванията на чл.114 ЗДДС, като не е предвидено изключение, свързано с непълноти на съдържанието. Тези изводи се подкрепят и от съдебната практика на Съда на ЕС по прилагането на директивата за ДДС, а именно, че следва да се откаже правото на приспадане по фактурите, които не съответстват на изискванията на съставянето им. В решение от 08.05.2013 г. по дело C-271/12, Съдът на ЕС е приел, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им. Дължимата престация от доставчика по облагаема доставка следва да бъде индивидуализирана с точни параметри, които позволяват действителното и изпълнение и доказването и при осъществяването на контрола за спазването на данъчното законодателство, в случай, че за същата е упражнено правото на приспадане на данъка. Съответно на дължимото изпълнение следва да бъде описанието на доставката във фактурата, т.е. по начин, който да позволява последваща проверка и установяването на действителното и извършване, каквото в настоящия случай не може да бъде сторено.

От своя страна, изискванията за съдържанието на фактурите не са формални, тъй като са свързани с материалноправните изисквания към доставките и преценката дали се касае за облагаема доставка по принцип. Спазването на формалните изисквания при съставянето на фактурите не е решаващо за преценката на процесните доставки, но е решаващо в случая обстоятелството, че тази непълнота на фактурите възпрепятства доказването на изпълнението на материалноправните изисквания за възникването на данъчно събитие по всяка от спорните фактури, с оглед на това, че именно липсата на индивидуализация пречатства доказване на твърденията за реално влягане на процесните стоки от жалбоподателя.

Изложеното не противоречи на приетото от СЕС в решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, тъй като в т.63 е посочено, че според практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. решение от 17.07.2008 г. по дело C-132/06, т.37 и решение от 29.07.2010 г. по дело C-188/09, т. 21). В т.64 е

посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно чл.242 от нея задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В случая, за да установят реалността на документираните доставки на стоки и услуги, с оглед разпоредбата на чл.37, ал.1 ДОПК, вменяваща задължение на органите по приходите да събират доказателства от ревизиращия екип са инициирани насрещни проверки на преките доставчици и са извършили действия за събиране на възможната налична информация за тях. Ревизиращите органи са анализирали задълбочено всички представени доказателства и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което е формирано становището, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията доказателства не позволява да бъде прието, че издадените от доставчиците фактури документират реално извършени доставки. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че всеки един от доставчиците е разполагал със съответните стоки, респ. с възможността да извърши фактурираните доставки на стоки и услуги, като по този начин е престира на получателя реално изпълнен от него резултат. Тези факти по отношение на спорните фактури не са установени.

Очевидна е тенденцията за съставяне на документи, съобразно които да се създаде достатъчна убеденост у съда за начина на предаване на спорните стоки и изпълнение на спорните услуги, с които оспорващия обосновава правото си на данъчен кредит, които документи, обаче при съвкупния им анализ, не могат да установяват в условията на пълно доказване осъществяването на доставка на стоки по чл.6 ЗДДС и на услуги по чл.9 ЗДДС, предвид очевидното им съставяне с оглед нуждите на процеса, съответно наличието на констатираните по-горе противоречия в съдържащите се в тях данни. Предвид, което съдът приема, че наличието на съставените фактури, респ. съпътстващите ги документи, страдащи от съществени пороци, обсъдени по-горе, не може да обоснове извод за фактическото извършване на разглежданите доставки.

При това положение Съдът намира, че представените по делото писмени доказателства не позволяват да се направи обоснован извод за фактическо извършване на всяка една от преките доставки по начина, по който е дадена информацията за същите в първичните счетоводни документи, включително и в аспекта на конкретните страни по доставката.

Съдът формира извод, че жалбоподателят не доказва материалноправните и формалните изисквания за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъка, в това число и обективни данни, че е получил доставките, предмет на фактурите, по които е упражнил правото на приспадане на данъка, както и че е добросъвестен, т.е. че е положил грижата на добрия търговец.

Субективният елемент на злоупотребата с право, както се посочи по-горе при правните съображения на съда, е свързан с преследваната цел - необходимо е основната цел да бъде ползването на предимство, предоставяно от правото на Съюза. Следва да се вземат предвид всички фактически, правни и икономически отношения между страните (жалбоподателя и доставчиците му), конкретни прикрити или последващи обратни съглашения, преследваната цел или наличие на скрита цел. В случая безспорно преследваната цел е получаване и доказване на данъчно предимство - приспадане на ДДС по процесните фактури.

Като страна по доставка, която е действително изпълнена, следва да са му известни всички елементи, свързани с изпълнението, особено правото на жалбоподателя да осъществява контрол върху изпълнението. Поради това би следвало да са му известно и физическото лице, доставило стоките. Следователно, според трите критерия по делото М. G., цитирано по-горе, и тъй като жалбоподателят е недобросъвестен и не изпълни задълженията си по тежестта на доказване по делото, то правото на приспадане на данъка следва да бъде отказано.

На следващо място Съдът съобрази естеството на ДДС като косвен и многофазен данък. Д. кредит произтича не от издадената от доставчика фактура, а от извършената от него доставка. От така възприетото разбиране следва, че подлежащият на приспадане от получателя ДДС като данъчен кредит е именно данъкът, начислен и дължим от доставчика, при това само когато този ДДС е начислен правомерно. Претенцията за данъчен кредит на жалбоподателя, когато тя произтича от неизвършени доставки, ще противоречи на самата логика на облагането с косвения данък. Доказателствената задача на жалбоподателя, който твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за

приспадане на данъчен кредит, е да установи по несъмнен начин обема, вида и стойността на фактурираните доставки, тяхното действително изпълнение и приемане и използване за последващи облагаеми доставки в рамките на независимата икономическа дейност.

Само констатацията за редовност на воденото от доставчиците счетоводства с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури, можеше да доведе до извод, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочен в тях. Това е така, защото следваше да се установи дали въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговците. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение по делото има съмнение дали въпросните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършената доставка. И това относимо обстоятелство остана недоказано по делото.

С оглед на практика на СЕС, според която, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит при доставка на стоки или получаване на услуги следва да е налице осъществена доставка и да е издадена фактура за нея. В този смисъл е решението на С. по дело С-152/02. Жалбоподателят не е взел каквито и да са зависещи от него мерки, предметът на фактурите да има връзка с действително осъществена насрещна престация. На основание изложеното следва, че жалбоподателят не доказва добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълнил задълженията си да докаже, че действително е получил доставки на услуги по спорните фактури, че е положил всички разумни усилия за да избегне въвличането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка.

Ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочените в тях доставчици, жалбоподателят фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба. Издаването и използването от получателя на фактура с невярно съдържание, по която не е получил фактурирания резултат от посочения в нея търговец, с цел упражняване на данъчен кредит, може да се счита за данъчна измама - в този смисъл решение от 07.2012 г. по дело С-285/09, т.49.

Констатацията за отказан данъчен кредит по разглежданите фактури е законосъобразна и подлежи на потвърждаване. Съгласно правомощията си по чл.160, ал.1, предложение първо ДОПК във връзка с Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по д. № ТР-7/2004 г., ОС на съдиите, Съдът намира, че разпоредбата на чл.70, ал.5 ЗДДС се явява допълнително правно основание за отказа да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по разглежданите фактури предвид недоказани реално извършени доставки по тях; а също и тази на чл.71, т.1 ЗДДС предвид непредставяне на спорните фактури от ревизираното лице и настоящ жалбоподател, за което същият изрично беше задължен с разпоредителното заседание.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

II. Относно отказаното право на данъчен кредит поради констатация за неизползване на стоки гориво за извършване на облагами доставки.

След като е безспорно, че жалбоподателят е получател на фактури за закупени горива, и за част от тях е упражнил право на данъчен кредит, то правилно ревизията е изследвала наличието или липсата на документи, доказващи, че закупеното гориво е използвано за извършване на облагами доставки от ревизираното лице, защото в противен случай задълженото лице няма право да приспадне данъчен кредит. По силата на чл.70, ал.1, т.5 ЗДДС задълженото лице няма право на данъчен кредит, когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрението и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали.

Нито на ревизията, нито в съдебното производство са представени пътни листа или други разходни документи, установяващи че закупеното гориво е използвано за извършване на облагами доставки от ревизираното лице. И в тази част на спора жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест и

следва да понесе последиците от недоказването.

В случая не е доказано наличието на някое от изключенията по чл.70, ал.2 ЗДДС, поради което законосъобразно ревизията е отказала спорното право на приспадане в размер на 1 478,98 лв., като е начислила и лихви за забава.

Конасттацията е законосъобразна и следва да бъде потвърдена.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

III. Относно доначислен ДДС.

По делото не се спори, че жалбоподателят е придобил собствеността върху употребяван лекотоварен автомобил Нисан Н., рег. [рег.номер на МПС] .

Не се спори и че лекотоварният автомобил не е заведен в счетоводството на ревизираното лице като ДМА, не са начислявани амортизации след придобиване на същия. Не е начислен данък върху разходите, свързани с експлоатацията на превозното средство за управленска дейност, по реда на чл.204, т.3 ЗКПО. Същевременно обаче автомобилът представлява дълготраен актив по смисъла на ЗКПО.

След като ревизираното лице не е представило изисканите му доказателства - за налични МПС и справка за лично ползване на автомобили, то правилно ревизията е приела, че автомобилът е използван за лични нужди и за цели извън икономическата дейност на дружеството. И в тази част на спора жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест и следва да понесе последиците от недоказването.

По силата на чл.79, ал.1 и ал.3 ЗДДС (ред. ДВ, бр. 88 от 8.11.2016 г., в сила от 1.01.2017 г.), регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки или услуги и впоследствие ги използва за извършване на освободени доставки или за доставки или дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. Ал.6, т.2 на същия нормативен текст определя, че независимо от ал.1 и 3, за стоките или услугите, които са дълготрайни активи по смисъла на ЗКПО, лицето дължи данък в размер, определен по следната формула:

$$ДД = П. \times 1/5 \times БГ,$$
 където:

ДД е дължимият данък;

П. - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал.1 или 3, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 5-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително.

Законосъобразно, прилагайки указаната формула, в данъчен период м.декември 2017 г. е извършена корекция на ползвания при закупуване на автомобила данъчен кредит, като е доначислен ДДС в размер на 1 504 лв. и са начислени и лихви за забава.

Крайният извод на Съда е, че обжалваният РА е законосъобразен, което налага жалбата да бъде отхвърлена изцяло като неоснователна.

При този изход на спора заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. На основание чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 361,10 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл.предпоследно и чл.161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на "Стронгхолд глас" ООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22002219001257-091-001/26.11.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени

задължения по ЗДДС в общ размер 90 085,80 лв., ведно с лихви от 27 691,69 лв.

ОСЪЖДА "Стронгхолд глас" ООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите – Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 361,10 лв.лв. (девет хиляди триста шестдесет и един лева и 10 ст.).

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

СЪДИЯ: