

# РЕШЕНИЕ

№ 5180

гр. София, 01.08.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав**, в публично заседание на 04.07.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгени Стоянов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **3570** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото съдебно производство е по реда на чл. 226, ал. 1 – 3 АПК, вр. § 2 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ВЕСТА Р“ ООД [населено място] срещу Ревизионен акт № Р-22221420001722-091-001/20.01.2021 г., отменен и изменен с Решение № 663/23.04.2021 г. на Директор на Дирекция“ ОДОП“.

По делото е било постановено Решение № 6793 / 18.11.2021 г. по административно дело № 5746 / 2021 г. по описа на АССГ. С този акт е била обявена нищожността на РА № Р-22221420001722-091-001/20.01.2021 г. Този съдебен акт е отменен с Решение № 2695 от 14.03.2023 г. на ВАС, Осмо отделение, по административно дело № 4567 / 2022 г. по описа на съда.

В жалбата се излагат аргументи, че органите по приходите са издали РА, в частта, в която не е отменен от Директора на Дирекция „ОДОП“, който е неправилен, незаконосъобразен и немотивиран. Според жалбоподателя предметът на делото се конкретизира като такъв за публични задължения, потвърдени по административен ред, в размер общо на 33 727, 11 лева главница и съответните лихви, изчислени към датата на издаване на РА. Според жалбоподателя в РА липсва обсъждане на доказателствата, липсва обстоятелствена част на РА. РА съдържа неверни констатации и противоречиви твърдения. РА е немотивиран. Нарушени са основни принципи на данъчния процес – принцип на законност и истинност; принцип на служебното начало. Според жалбоподателя напълно незаконосъобразно един от доставчиците „ЦМ Трейдинг 2016“ ЕООД е отделен от останалите и по отношение на

доставките по фактури, издадени от този доставчик, жалбата срещу РА е приета за неоснователна. Иска се отмяна на РА в определена негова част.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Н. Н.. Претендират се разноси. Представя се списък. По делото са депозираны подробни писмени бележки по съществото на спора.

Ответникът – Директор на дирекция „ОДОП“, редовно призован не се явява, не се представлява.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща прокурор за участие в производството. Не изразява становище по съществото на спора.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и представените по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед № 1428/18.05.2009 г. на Изпълнителен директор на НАП Ц. К. Х. е назначена за държавен служител на длъжността - Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място] считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед № 980.1/30.10.2012 година на Директор ТД на НАП- С. Г. М. В. – Н. е преназначена на длъжността- Началник сектор “Ревизии“ при ТД на НАП- С., считано от 01.11.2012 година.

Със Заповед № 183/11.01.2017 година на Директор ТД на НАП-С. П. Г. Г. е преназначена на длъжността Началник отдел “Ревизии“ при ТД на НАП - [населено място], считано от 16.01.2017 година.

Със Заповед № 3785/25.03.2019 година на Директор ТД на НАП- С. В. Д. Л. е преназначен на длъжността Старши инспектор по приходите при ТД НАП- [населено място] считано от 01.04.2019 година.

Със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 година на Директор ТД на НАП-С. е наредено функциите на компетентен орган по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 10.05.2019 г., да се изпълняват от поименно изброени органи по приходите, измежду които и В. В. – В. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ и Г. М. В. -Н. на длъжност- Началник сектор.

Със Заповед № 55/08.01.2020 година на Директор ТД на НАП- С. В. В. В. е преназначена от длъжността-Началник сектор “Ревизии“ в ТД на НАП на длъжността- Началник сектор “Проверки“ с И. – П., считано от 13.01.2020 година.

Със Заповед № РД-01-80/03.02.2020 година на Директор ТД на НАП- С. на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 7, ал. 3 от ДОПК е възложено на Началник на Отдел “Ревизии“ в ТД на НАП - С. да упражнява правомощията по чл. 7, ал. 3 от ДОПК, считано от 03.02.2020 г.

Със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 година на Директор ТД на НАП- С. е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК да се изпълняват от поименно изброени органи по приходите, измежду които и Г. М. В. – Н. на длъжност- Началник сектор „Ревизии“.

С Решение № 361/09.03.2020 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“ е отменен издаденият срещу жалбоподателя Ревизионен акт от В. В. В. - орган, възложил ревизията и П. П. Б.- Д. на длъжност ръководител на ревизията, като е върнал административната преписка на органа, възложил ревизията за извършване на нова ревизия в 30 - дневен срок от връчване на решението.

С Решение № 6/23.03.2020 г. П. Г. Г., на длъжност Началник отдел “Ревизии“, на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК е иззела разглеждането и решаването на административната преписка, свързана с „Веста Р“ ЕООД от В. В. В. на длъжност-

Началник сектор “Проверки“ при ТД на НАП- С. възложил правомощията по издаване на заповед в хипотезата на чл. 113, както и за издаване на Ревизионен акт на Г. М. В. – Н. на длъжност – Началник сектор “Ревизии“, тъй като е налице преназначаване на В. В. В. на друга длъжност - Началник сектор “Проверки“ с И. П..

Със Заповед за възлагане на ревизия от 23.03.2020 г. на Г. М. – В. - Н. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ възложила да бъде извършена ревизия на “Веста Р“ ЕООД, определила състава на ревизиращия екип - Ц. К. Х. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и В. Д. Л. на длъжност- Старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения по периоди- ДДС за периода от 01.02.2014 г. - 31.05.2014 г., 01.03.2016 г. - 31.03.2016 г., 01.03.2017-31.03.2017 г., 01.04.2015-31.05.2015г., 01.05.2017-31.05.2017 г., 01.06.2016-30.06.2016 г., 01.07.2016-31.01.2017 г., 01.09.2014-31.10.2014 г., 01.09.2017-30.09.2017 г., 01.10.2013-31.12.2013 г., 01.11.2017-30.11.2017 г., 01.12.2014-31.12.2014 г., 01.12.2015-31.12.2015 г., определил срок за завършване на ревизията до три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 06.04.2020 година.

С нова Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия от 02.07.2020 година органът, възложил ревизията Г. М. В.- Н. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 06.08.2020 година.

Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 06.07.2020 година.

С нова Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия от 05.08.2020 година органът, възложил ревизията Г. М. В. Н. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 04.09.2020 година.

Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 01.09.2020 година.

На 13.11.2020 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип – Ц. К. Х. на длъжност- главен инспектор по приходите и В. Д. Л. на длъжност- Старши инспектор по приходите съставили Ревизионен доклад, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 23.11.2020 година.

На 05.01.2020 година дружеството–жалбоподател депозирало писмено възражение срещу съставения Ревизионен доклад, в което подробно изразило несъгласието си с предложението за установяване.

На 20.01.2021 година Г. М. В.- Н. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ и Ц. К. Х. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания Ревизионен акт № Р-22221420001722-091-001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Ревизионният акт е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 02.02.2021 година.

На 15.02.2021 година дружеството- жалбоподател депозирала жалба срещу издадения Ревизионен акт.

Жалбата е постъпила в Дирекция „ОДОП“ на 18.02.2021 година, а с Решение № 663/23.04.2021 година Директор на Дирекция “ОДОП“ отменил обжалвания

Ревизионен акт в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.10.2013 до 31.12.2013 г., от 01.09.2014 г. до 30.09.2014 г., от 01.07.2016 г. до 30.09.2016 г., и от 01.01.2017 г. до 31.01.2017 г.

В определена част РА е изменен, а именно за м. 10, м. 11 и м. 12 на 2016 г. След изменението дължимо ДДС за м. 10 за довносяне е 7600 лева плюс лихва; за м. 11 дължимо ДДС за довносяне е 2052, 12 лева плюс лихва; за м. 12 ДДС за довносяне в размер на 13536, 40 лева плюс лихва. Определена е лихва за месец Август 2016 г. за вносяне в размер на 941, 94 лева.

Решението е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на дата 05.05.2021 г.

Задълженията за довносяне се формират от отказано право на приспадане на данъчен кредит от страна на доставчика „ЦМ Трейдинг 2016“ ЕООД. Установено е от органите по приходите, че предмет на доставка по спорните фактури е стока – кожа на па, която е съпоставима с дейността на дружеството. Приема се от органите по приходите, че няма убедителни доказателства доставчикът да е разполагал с видовете и количествата стоки, които са били фактурирани. Липсват данни за превоз на стоката и предходни доставчици. При доставчика не са установени данни за наети лица и МПС. По делото са приложени всички събрани в хода на двете ревизионни производства доказателства.

Назначена е, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си. Експертизата е приета в съдебно заседание от дата 28.09.2021 г. В своето заключение вещото лице е посочило, че по отношение на доставките, предмет на съдебен контрол са съставени необходимите първични и вторични счетоводни документи, договори, фактури, приемо – предавателни протоколи. В заключението е посочено, че към всяка фактура е наличен приемо – предавателен протокол за извършената доставка. Издадени са фискални бонове. Начисленият по смисъла на чл. 86 ЗДДС и отразен във фактурите ДДС е посочен в подадените СД по ЗДДС и дневниците за продажби на доставчика „ЦМ Трейдинг 2016“ ЕООД. Данъкът е отразен счетоводно по кредита на сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“. По данни от Информационния масив на НАП издадените фактури са вписани в дневниците за продажби на доставчика „ЦМ Трейдинг 2016“ ЕООД.

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

Производството е по реда на чл. 226, ал. 1 – 3 АПК. Съгласно тази разпоредба, озаглавена „Ново разглеждане на делото от първоинстанционния съд“, първоинстанционният съд разглежда делото по общия ред, като производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото. При новото разглеждане на делото се допускат само писмени доказателства, които не са могли да бъдат известни на страната, както и доказателства за новооткрити или новонастъпили обстоятелства след първоначалното разглеждане на делото от първоинстанционния съд. Съдът се произнася и по разносните за водене на делото във ВАС.

Съгласно чл. 224 АПК, указанията на ВАС по тълкуването и прилагането на закона са задължителни при по-нататъшното разглеждане на делото.

Във връзка с това е необходимо да се определи предметът на делото, съобразно диспозитива на решението на касационната инстанция. От него е видно, че се отменя

Решение № 6793 / 18.11.2021 г. постановено по административно дело № 5746 / 2021 г. по описа на АССГ, в частта му, с която е обявена нищожността на РА № Р - 22221420001722-091-001/20.01.2021 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, в частта му, с която спрямо „Веста – Р“ ООД, [населено място], са установени допълнителни задължения по ЗДДС както следва: 1) задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Октомври 2016 г. в размер на 7 600 лева, ведно с прилежащи лихви за забава; 2) задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Ноември 2016 г. в размер на 2 052, 20 лева, ведно с прилежащи лихви за забава; 3) задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Декември 2016 г. в размер на 13 536, 40 лева, ведно с прилежащи лихви за забава; и 4) лихви за данъчен период месец Август 2016 г. в размер общо на 941, 94 лева, както и изцяло в частта за разноските. Или предметът на делото се определя като такъв за публични задължения, потвърдени по административен ред, оспорени и по съдебен, в размер общо на 33 727, 11 лева главница и съответните лихви, изчислени към датата на издаване на РА.

В останалата част решението на АССГ е обезсилено, а съдебното производство е прекратено. Отменено е и решението за поправка на очевидна фактическа грешка № 988 от 21.02.2022 г., постановено по административно дело № 5746 / 2021 г. по описа на АССГ.

По отношение компетентността на органа ВАС е направил своите правни изводи. Те са в насока на това, че органът по приходите, издал заповедта за възлагане на ревизията, възстановила висящността на ревизионното производство, респ. с която на основание чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК е определен вкл. и ръководителят на ревизията, притежава необходимата за това компетентност, вкл. и съгласно предоставените му със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП – С. правомощия, съответен на който извод е и този, че РА е издаден от компетентни по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК органи по приходите. В резюме налице са всички предпоставки да се приеме, че РА е издаден от компетентни за това органи.

Съставителите на РД и издателите на РА са материално компетентни, с оглед изискванията на чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 1, т. 2 и ал. 6 от ДОПК и цитираната заповед на директора на ТД на НАП – [населено място]. В съдържанието на ревизионния доклад и в съдържанието на ревизионния акт е отразено, че са издадени чрез Информационната система „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис. От страна на жалбоподателя електронните документи не са оспорени по реда на чл. 184 от ГПК, във вр. с § 2 ДОПК. Съдът намира за доказано подписването им с квалифициран електронен подпис.

Според дефиницията на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, вр. чл. 3, ал. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, от 23.07.2014 г., относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар /Регламента/, „електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис“. „Електронен подпис“ (чл. 3, т. 10 от Регламента) означава „данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярът на електронния подпис използва, за да се подписва“. „Усъвършенстван електронен подпис (чл. 3, т. 11 от Регламента) означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 - свързан е по уникален начин с титуляра на подписа; може да идентифицира и титуляра на подписа; създаден е чрез данни за създаване на електронен подпис, които

титулярът на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол; свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях. И най-сетне, квалифициран електронен подпис /чл. 3, т. 12 от Регламента/ означава „усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи/.

В диспозитива на Решението на ВАС е посочено, че делото се връща на АССГ за ново разглеждане от друг съдебен състав по съществото на спора. Във връзка с разпоредбата за произнасяне по съществото на спора съдът намира за необходимо да посочи, че съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/ЕО/ от съществено значение за възникване на право на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е осъществена. Цитираните разпоредби са транспонирани в националното законодателство. С чл. 68, ал. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС законът въвежда изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит, като основният правопораждащ факт е изпълнението на облагаема доставка, съответно възникване на данъчно събитие. Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. Във връзка с това трябва да се посочи, че в множество свои решения Съдът на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. /например т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./ съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Съдът приема, че отношение към настоящия случай има и постановеното от СЕС в т. 58 от решението по дело С-118/11: „Въпросът дали данъчно задълженото лице е придобило стоката в това си качество, тоест за целите на своята икономическа дейност по смисъла на член 9 от Директивата ДДС, е фактически и следва да се преценява с оглед на всички данни по случая, сред които са естеството на дадената стока и периодът, който е изтекъл от нейното придобиване до нейното използване за целите на икономическата дейност на данъчнозадълженото лице (в този смисъл Решение по дело *Vakcsi*).“ В същия смисъл е и трябва да бъде съобразено приетото от СЕС в решение от 22 март 2012 г. по дело С-153/11. Според т. 39 от същото, придобиването на стоката от данъчнозадълженото лице в това му качество е определящо за прилагането на системата на ДДС и на механизма на приспадане. Според т. 40, данъчно задълженото лице действа в това си качество, когато действа за нуждите на своята икономическа дейност. Въпросът дали данъчно задълженото лице действа в това си качество е фактически и следва да се преценява с оглед всички данни по случая.

Посоченото означава, че трябва да се изследва поотделно дали всяка една фактура отразява реално извършена стопанска операция. Установено е в хода на съдебното производство, че на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. с чл. 6 от ЗДДС на дружеството-жалбоподател е отказано право на приспадане на данъчен кредит за отделните данъчни периоди м. 10. 2016 г., м. 11. 2016 г. и м. 12.2016 г. по следните фактури: фактура № 70 от 17.10.2016 г. (данъчна основа 7790, 00 лева; ДДС 1558, 00 лева; предмет на доставка „Телешка напа“ 205 кв. м.; платено в брой); фактура № 71 от 19.10.2016 г. (данъчна основа 6650, 00 лева; ДДС 1330, 00 лева; предмет на доставка „Телешка напа“ 175 кв. м.; платено в брой); фактура № 72 от 20.10.2016 г. (данъчна основа 7980, 00 лева, ДДС 1596, 00 лева; предмет на доставка „Телешка напа“ 210 кв. м.; платено в брой); фактура № 73 от 24.10.2016 г. (данъчна основа 7600, 00 лева; ДДС 1520, 00 лева; предмет на доставка „Телешка напа“ 200 кв. м.; платено в брой); фактура № 74 от 26.10.2016 г. (данъчна основа 7980, 00 лева; ДДС 1596, 00 лева; предмет на доставка „Телешка напа“ 210 кв. м.; платено в брой); фактура № 87 от 11.11.2016 г. (данъчна основа 6001, 00 лева; ДДС 1200, 00 лева; предмет на доставка ципове 18 см. – 2000 бр, 20 см. – 2500 бр, ципове 25 см. – 3000 бр., ципове 30 см. – 5200 бр.; платено в брой); фактура № 88 от 15.11.2016 г. (данъчна основа 4260, 00 лева, ДДС 852, 00 лева; цип метал 30 см. – 1000 бр., ципове 40 см. – 800 бр., цип метал 40 см. – 1200 бр.; платено в брой); фактура № 101 от 02.12.2016 г. (данъчна основа 8040, 00 лева, ДДС 1608, 00 лева, телешка напа – 200 кв. м.; платено в брой); фактура № 102 от 05.12.2016 г. (данъчна основа 8241, 00 лева, ДДС 1648, 20 лева; телешка напа 205 кв. м.; платено в брой); фактура № 103 от 06.12.2016 г. (данъчна основа 3540, 00 лева; ДДС 708, 00 лева, предмет на доставката: цип 25 см. – 6000 броя; платено в брой); фактура № 104 от 07.12.2016 г. (данъчна основа 7638, 00 лева, ДДС 1527, 60 лева; предмет: телешка напа – 190 кв. м.; платено в брой); фактура № 105 от 08.12.2016 г. (данъчна основа 7075, 20 лева, ДДС 1415, 04 лева, телешка напа – 176 кв. м., платено в брой); фактура № 106 от 09.12.2016 г. (данъчна основа 4800, 00 лева, ДДС – 960, 00 лева, предмет на доставката: цип – 35 см. 6000 бр., платено в брой); фактура № 107 от 13.12.2016 г. (данъчна основа 7557, 60 лева, ДДС - 1511, 52 лева, телешка напа 188 кв. м., платено в брой); фактура № 108 от 15.12.2016 г. (данъчна основа 7758, 60 лева, ДДС 1551, 72 лева, телешка напа 193 кв. м., платено в брой); фактура № 109 от 19.12.2016 г. (данъчна основа 7911, 60 лева, ДДС 1582, 32 лева, предмет: телешка напа – 108 кв. м., цип 20 см. – 3000 бр., цип 30 см. 3000 бр., платено в брой); фактура № 110 от 21.12.2016 г. (данъчна основа 5120, 00 лева, ДДС: 1024, 00 лева, предмет на доставка: цип 40 см. – 4000 бр., цип 45 см. – 2000 бр.; платено в брой).

В настоящия случай съдът намира, че трябва да кредитира заключението на вещото лице. То не е оспорено от страните и е изготвено обективно, съответно на поставените задачи. Съгласно чл. 202 от ГПК, съдът не е длъжен да възприема заключението на вещото лице, а го обсъжда заедно с другите доказателства по делото. Ако то кореспондира с останалите доказателства по делото обаче, няма пречка да бъде възприето от решаващия съд. Основателни са изводите на вещото лице, че изброените по – горе фактури са издадени в изпълнение на договор от 06.07.2016 г. Договорът е сключен между „Веста – Р“ ООД (купувач) и „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД (доставчик). Между страните е сключен още един договор от дата 20.07.2016 г. за доставка на ципове – метални и пластмасови, кожа телешка напа и други материали за производство на кожаро – обувни изделия. Заверени копия на договорите се намират

по делото (л. 39 и л. 58 от том Първи).

По делото се намират изброените фактури, приемо – предавателни протоколи, копия на фискални бонове за извършено плащане в брой. Установява се, че фискалните бонове са издадени от фискално устройство на „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД на адрес [населено място], [улица], с № ДТ 469099 и фискална памет № 02469099.

Стоките по вид и количество са доставени съгласно договореното и наличните приемо – предавателни протоколи към всяка една фактура. Стоките са доставени в склад на „Веста – Р“ ООД, на адрес: [населено място], [улица], (завод В.), с транспорт на продавача / доставчика „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД – кола с рег. [рег.номер на МПС] / С1151 ЕС и водач Д. З..

Съгласно представената от доставчика „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД карта на сметка в лева (л. 365 – 366) приходите от изброените фактури са намерили счетоводно отражение по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“. Начисленият ДДС е отразен в сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“. Полученото разплащане по доставките в брой е отразено по дебита на сметка 501 „Каса в лева“.

Приетата по делото съдебно – счетоводна експертиза дава заключение, че закупените стоки от „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД са предмет на последваща продажба от страна на „Веста – Р“ ООД към фирми контрагенти. Вещото лице е онагледило този свой извод в табличен вид (Таблица 2, л. 541 – 542 от том Втори на делото). За всяка една от изброените фактури е посочен последващ получател („Бари КБК Груп“ ООД, „Синхо Шууз“ ЕООД, „Арайс“ ООД „Милейди“ ООД, „Жоел Стил“ ЕООД). Посоченото е дало повод на вещото лице М. Н. да заключи, че доставчикът „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД е отразил продажба на стоки, а жалбоподателят покупка на стоки. Видно от Таблица 2 закупените стоки са предмет на последваща реализация от жалбоподателя. Извършените продажби са документирани от „Веста – Р“ ООД с издаване на фактури по реда на чл. 113 от ЗДДС с начислен данък 20 % върху определената данъчна основа на декларираните продажби. Последващата реализация на стоката от „Веста – Р“ ООД е отчетена и призната като приход от продажби на стока (сметка 701) в размер на 121 620, 00 лева и е начислен ДДС в размер на 24 324, 00 лева по сметка 4532 в периода на издаването им.

По отношение на така установеното съдът намира, че са налице достатъчно доказателства за реалност на доставките по изброените по-горе фактури. На практика органите по приходите основават своите изводи на липсата на назначени лица и на липсата на МПС от страна на доставчика. Във връзка с този мотив основателни са аргументите на жалбоподателя, че за конкретните стоки не е необходимо наличието на МПС, което да е част от активите на дружеството. Видът на стоките предполага, че те могат да бъдат доставени с всеки един автомобил. Доставчикът е посочил името на управляващия МПС и вида и номера на превозното средство. Основателни са аргументите, че органите по приходите не са осъществили проверка на обстоятелството кой е собственик на кола с рег. [рег.номер на МПС] / С 1151 ЕС и кой е водачът Д. З..

Друг водещ мотив за направения от органите по приходите извод е наличието на предходно ревизионно производство. В Ревизионния доклад (л. 294 от делото) е направена констатацията, че за периода от 09.05.2016 г. до 30.11.2016 г. на „ЦМ Трейдинг – 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е извършена ревизия по ЗДДС, като е издаден РА № Р – 22221017000033 – 091 – 001 / 07.12.2017 г. В него, според органите по



приходите, било констатирано, че не са извършени доставки към клиенти по фактури, включени в дневниците за продажби на „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД. Съдът намира, че този извод остава необоснован. Не е допустимо на основата на констатации, направени в РА, различен от този по настоящото дело, да се приема, че определено дружество изобщо не осъществява реални доставки. Дори да се приеме, че ревизия на „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД е установила липса на доставки към определени дружества, то това не означава автоматично, че такива доставки не е имало към „Веста – Р“ ООД. Това предположение трябва да бъде подкрепено поне с минимален обем от доказателства, каквито в случая липсват.

Третият водещ мотив на органите по приходите, че дружество „ЦМ Трейдинг - 2016“ ЕООД не е имало назначени лица по трудови договори към датата на доставките, отново не установява по безспорен начин, че не са осъществени реални доставки от страна на доставчика „ЦМ Трейдинг – 2016“ ЕООД. Естеството и видът на стоките е такова, че не предполага наличието на лица на трудов договор. Напълно възможно е доставките на стоки да се осъществяват лично от управителя на дружеството.

В тази насока основателни са аргументите на жалбоподателя, че спорните доставки са икономически обосновани. Органите по приходите приемат обстоятелството, че доставките са свързани с икономическата дейност на дружеството. За да се касае за нереалност на доставката от „множество обективни обстоятелства трябва да е видно, че основната цел на въпросните сделки е получаването на данъчно предимство“ (в този смисъл Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др. (С 255 / 02, R., стр. I 1609). Доколкото по делото са представени документи, които установяват последваща доставка, то съдът приема, че е налице икономическа обоснованост на доставките. Този извод кореспондира и с направените от вещото заключения. В табличен вид в експертизата е представена проследимост на доставките от „ЦМ Трейдинг – 2016“ ЕООД към „Веста – Р“ ООД и от последното дружество към други търговски партньори. Вещото лице е посочило, че закупените от „Веста – Р“ ООД стоки са предмет на последваща реализация от жалбоподателя (л. 545 от делото). Извършените продажби са документирани от „Веста – Р“ ООД с издаване на фактури по реда на чл. 113 от ЗДДС с начислен данък 20 % върху определената данъчна основа на декларираните продажби. Отчетени са приходи от продажби по сметка 701.

Посоченото прави възможен и извода, че е създадена счетоводна следа (счетоводно записване), което привързва разходите с отчетените приходи от дейността на дружество „Веста – Р“ ООД. По този начин е спазен счетоводният принцип за съпоставимост на разходите и приходите, така както е дефиниран в раздела за признаване на разходите в Общите положения към Националните счетоводни стандарти, които жалбоподателят прилага като рамка на финансово отчитане. Налице е относимост на разходите към конкретно отчетените приходи.

Икономическата обоснованост на доставките кореспондира и с предмета на дейност на дружеството „Веста – Р“ ООД. Съобразно отразеното в търговския регистър на Агенцията по вписванията дружеството има за предмет на дейност: Търговия на едро и дребно с изделия за текстилната, обувната и кожарската индустрия; търговия с технологии, софтуеър, машини и съоръжения, предназначени за текстилното, обувното и кожарското производство; монтаж, поддръжка и сервиз на горното оборудване, както и доставка на компоненти и резервни части за него; производство и търговия със стоки в първоначален или преработен вид; търговско представителство и посредничество, както и всякаква друга, незабранена от закона търговска дейност.

Доколкото тезата на органите по приходите, отразена и в Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, е формирана като наличие на данъчна измама (л. 271 от делото), то съдът трябва да обсъди наличието ѝ по конкретното дело. Съгласно чл. 97, ал. 1, изр. 2 – ро АПК, приложим на основание § 2 от ДОПК, когато по-горестоящият административен орган отхвърли жалбата, мотивите за това решение се смятат за част от мотивите на административния акт. Като част от мотивите на оспорения РА в Решението на директора на дирекция „ОДОП“ е посочено, че в националното и европейското законодателство няма легална дефиниция на понятието данъчна измама. Под данъчна измама трябва да се разбира всяко действие или бездействие, което води до въвеждане в заблуждение. То трябва да има за цел ощетяване на бюджета. Според органите по приходите упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит.

Тази теза на органите по приходите не се подкрепя от доказателствата по делото. Изводът не е обоснован с аргументи и доказателства. Липсват мотиви защо трябва да се приеме, че „Веста – Р“ ООД е знаело или най-малкото е трябвало да знае, че участва в „данъчна измама“. Основателни са аргументите, изложени в жалбата, че е налице определено разминаване в мотивите на органите по приходите, които са изложени в РД, РА и решението на Директора на „ОДОП“. Внимателният прочит на тези три акта води до извод, че в РД се поддържа тезата за относителна симулация, в РА се поддържа теза за абсолютна симулация (не е прехвърляно право на собственост), а в решението на Директора на „ОДОП“ се поддържа тезата за „данъчна измама“. Само по себе си това прави РА необоснован, доколкото съдът дължи преценка за обосноваността му (арг. от чл. 160, ал. 2 ДОПК).

Документите, които са приобщени по делото и които установяват икономическата обоснованост на доставките не са оспорени от органите по приходите. Цялостният им анализ не води до извод, че те отразяват по неверен начин наличието на доставки.

Основателни са аргументите на жалбоподателя, че е недопустимо (съобразно практиката на СЕС и националната данъчна и съдебна практика) да се обосновава теза за липса на доставка в условията на симулация само с доказателства за нередности при доставчика или при предходни доставчици, включително такива за липса на персонал, активи и т. н.

В обобщение: в частта, с която спрямо „Веста – Р“ ООД, [населено място], са установени допълнителни задължения по ЗДДС както следва: 1. Задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Октомври 2016 г. в размер на 7600 лева, ведно с прилежащи лихви за забава; 2. Задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Ноември 2016 г. в размер на 2052, 20 лева, ведно с лихви за забава; 3. Задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Декември 2016 г. в размер на 13 536, 40 лева, ведно с лихви за забава, РА е необоснован и незаконосъобразен и като такъв трябва да се отмени.

По отношение на задължението за лихви за данъчен период от 01.08.2016 г. до 31.08.2016 г. РА е изменен по следния начин: „установените с РА лихви за периода от 01.08.2016 г. до 31.08.2016 г. в размер на 27 397, 23 лева, определям на лихви в размер на 941, 94 лева“ (л. 272 от делото). Внимателният прочит на доказателствата по делото води до извод, че сумата е формирана от обстоятелството, че дружество „Веста – Р“ ООД е включило тази фактура през м. август 2016 г. и упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4067, 6 лева. През м. август 2017 г.

фактурата е записана с отрицателен знак и така е анулиран ефектът на ползвания данъчен кредит. Извършеното е т. нар. „сторниране“. Доколкото за период от една година (от 15.09.2016 г. до 14.09.2017 г.) неправомерно е ползван данъчен кредит, от органите по приходите е начислена определена лихва – 412, 44 лева. По отношение на допълнително определените задължения за лихви в размер на 529, 50 лева отново е налице сторниране от страна на „Веста – Р“ ООД на доставки от страна на дружество „Тове“ ЕООД. Касае се за пет фактури, подробни описани в РД (л. 304 от делото). Идентично на посоченото по-горе, упражненото право на данъчен кредит през м. август 2016 г. е отразено с отрицателен знак през м. август 2017 г. От органите по приходите са начислени лихви за периода от 15.09.2016 г. – 14.09.2017 г. в размер на 529, 50 лева. Сборът от тези две суми е отразен в решението на Директора на дирекция ОДОП общо на 941, 94 лева.

Във връзка с изложеното в предходния абзац, съдът намира за необходимо да посочи, че в жалбата и писмената защита не са изложени конкретни аргументи, защо РА трябва да бъде отменен в тази му част. Установеното от органите по приходите не се опровергава. Не се представят доказателства или аргументи срещу извода, направен от органите по приходите, че жалбоподателят сам е приел, че неправомерно е упражнил правото си на данъчен кредит за този период по определени фактури. Посоченото води до извод, че правилно органите по приходите са определили лихви в размер на 941, 94 лева за посочения период, през който „Веста – Р“ ООД неправомерно е упражнило правото си на данъчен кредит. В тази му част ревизионният акт се явява законосъобразен и обоснован и като такъв трябва да бъде потвърден.

#### *По отношение на разноските*

ВАС в своето решение е задължил настоящия състав да се произнесе по отношение на разноските, включително и тези направени в касационното производство на основание чл. 226, ал. 3 АПК.

По делото е представен списък с разноски от страна на жалбоподателя. Претендира се държавна такса за съдебно обжалване пред АССГ – 269, 81 лева; внесен депозит за извършване на ССЧЕ в размер на 600 лева; адвокатско възнаграждение в размер на 1950 лева; адвокатско възнаграждение в размер на 2650 лева при новото разглеждане на делото; държавна такса в размер на 186 лева и 871, 02 лева по касационна жалба срещу решение за ОФГ; адвокатско възнаграждение в размер на 1900 лева по касационна жалба пред ВАС; адвокатско възнаграждение в размер на 500 лева по касационна жалба пред ВАС.

Материалният интерес по делото възлиза на 32 785, 17 лева (формиран като разлика между задължения по РА 33727, 11 лева и потвърдената част от РА – 941, 94 лева). Претендират се разноски по делото общо в размер на 8926, 83 лева, включително адвокатско възнаграждение общо за всички инстанции и по всички дела (л. 38 - 39 от делото, съгласно списък с разноски). От тази сума трябва да се извади сумата от 219, 81 лева, която представлява надвнесена държавна такса по делото пред АССГ. За дела срещу РА се дължи такса в размер на 50 лева, ако жалбоподателят е юридическо лице. Разликата над 50 лева до цялата внесена сума за държавна такса в размер на 269, 81 лева представлява недължимо платена държавна такса. Съгласно чл. 46 от Закона за държавните такси, недължимо платени такси се връщат по искане на заинтересованата страна.

Във връзка с това общата претенция за разноски на жалбоподателя се равнява на 8707

лева. При прилагане на простото тройно правило (32 785, 17 лева x 8707 лева : 33727, 11 лева) трябва да се уважи искането за присъждане на разноски съразмерно на уважената част от жалбата в размер на 8463, 83 лева.

Съгласно чл. 7, ал. 2 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения точка 4. при интерес от 25 000 лв. до 100 000 лв. – хонорарът се определя на 2650 лв. плюс 8 % за горницата над 25 000 лв. Посоченото означава, че минималният размер на адвокатското възнаграждение се определя на 3272, 81 лева. Във връзка с това съдът намира, че възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение е неоснователно.

При първото разглеждане на делото пред състав на АССГ от юрисконсулт М. е направено искане за присъждане на разноски под формата на възнаграждение за юрисконсулт. (л. 631 от дело 5746 / 2021 г., протокол от съдебно заседание от дата 9.11.2021 г.) При материален интерес в размер на 941, 94 лева (сумата е формирана като разлика между общия материален интерес от 33727, 11 лева и отменената част на РА в общ размер на 32785, 17 лева), претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна само за отхвърления интерес. Приложима е разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, която гласи, че при интерес до 1000 лв. – сумата е 400 лв. Изчислена по простото тройно правило претенцията за възнаграждение за юрисконсулт се явява основателна за сумата от 11, 17 лева. (941, 94 лева x 400 лева : 33727, 11 лева)

По компенсация съдът определя разноски по делото в размер на 8452, 66 лева (8463, 83 лева – 11, 17 лева). Сумата трябва да се заплати от НАП в полза на „Веста – Р“ ООД, ЕИК [ЕГН], доколкото същата е юридическото лице, в чиято структура се намира административният орган, издал оспорения акт (арг. от § 1, т. 6 от ДР на АПК).

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, I отделение, 45 – ти състав

### **РЕШИ:**

ОТМЕНЯ по жалба на „Веста – Р“ ООД, ЕИК [ЕГН], РА № Р – 22221420001722 – 091 – 001 от 20.01.2021 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от екип в състав: Г. М. В. – Н. на длъжност Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, в качеството и на орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, в качеството и на ръководител на ревизията, изменен с Решение № 663 от 23.04.2021 г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], В ЧАСТТА, с която спрямо „Веста – Р“ ООД, са установени допълнителни задължения по ЗДДС както следва: 1. Задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Октомври 2016 г. в размер на 7600 лева, ведно с прилежащи лихви за забава; 2. Задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Ноември 2016 г. в размер на 2052, 20 лева, ведно с лихви за забава; 3. Задължение за ДДС за внасяне за данъчен период месец Декември 2016 г. в размер на 13 536, 40 лева, ведно с лихви за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Веста – Р“ ООД, ЕИК [ЕГН] в останалата и част срещу РА № Р – 22221420001722 – 091 – 001 от 20.01.2021 г., с който са определени лихви за данъчен период месец Август 2016 г. в размер общо на 941, 94 лева.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати по компенсация разноси по делото в полза на „Веста – Р“ ООД, ЕИК [ЕГН], в размер на 8452, 66 лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на Република България в 14 – дневен срок от получаване на препис от решението.

**СЪДИЯ:**