

# РЕШЕНИЕ

№ 5676

гр. София, 19.02.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 20.01.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **4592** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу РА № П-222210232231877/29.11.2023г., издаден от П. Г. като орган, възложил ревизията и Ц. Р., ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП – С., поправен с РА № П-22221023223424-003-001/29.11.2023г., издаден от същите органи.

РА се оспорва в частта, в която е изменен с Решение № 216/16.02.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, а именно: за данъчен период м. 05.2023г. ДДС за възстановяване в размер на 1 414,64лв., е определен на ДДС за възстановяване в размер на 4 460,10лв.

С жалбата се иска от съда да постанови отмяна на РА в оспорената част, жалбата се поддържа чрез адв. Н. изцяло, а в ход по същество претендира и основателността ѝ. Освен заключение на вещо лице, ангажирано в подкрепа на твърденията в жалбата, адв. Н. представи по делото решението на ответника, на което се е позовал в жалбата. Адв. Н. претендира в полза на дружеството присъждането на разноски по списък - за държавна такса, за адвокатски хонорар в размер на 1188,83 лв. и за вещо лице - 1050лв.

Ответникът чрез юрк. А. - П., оспори жалбата изцяло като в ход по същество иска от съда да отхвърли същата като неоснователна. Поддържа мотивите за

законосъобразност на РА, изложени в решението на директора, които изводи счита, че не са оборени и в съдебното производство. Позова се и на приетото по делото заключение на вещото лице по съдебно-икономическата експертиза, което не е извършило проверки в счетоводството на доставчиците, също не са му предоставени и не е извършвало проверка на документи, които да докажат как е предадена стоката между доставчик и получател - приемо-предавателни протоколи между доставчик и получател, не можело да се направи извод, че реалните доставчици на стоките са тези, посочени във фактурите.

Юрк А. -П. претендира присъждане на юрисконсультско възнаграждение, направи възражение за прекомерност на възнаграждението на адвоката.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, изслушано е заключение на вещо лице по съдебно-икономическа експертиза - от вещото лице Н. - Г..

Административен съд София-град, Първо отделение 12-ти състав, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка на оспорения ревизионен акт по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

Решението на директора е връчено на дата 05.03.2024г., а жалбата до съда е от дата 19.03.2024г., с оглед на което е подадена в срок. Същата е редовна, както и допустима по смисъла на чл.156, а.1 и ал.2 ДОПК, предвид на което следва да бъде насрочено разглеждането ѝ в открито съдебно заседание.

По компетентността на органите по приходите, спазването на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила

Процесното ревизионно производство е образувано със издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023003577-020-001 от 19.06.2023 г., връчена на 22.06.2023 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221023003577-020-002 /15.08.2023 г., издадени от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.05.2023 г. до 31.05.2023 г. За ревизиращи органи са определени Ц. Р., главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и членове Т. И. - инспектор по приходите и Л. С. - главен инспектор по приходите.

За компетентността на органа, издал ЗВР на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, е представена със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., въз основа на която съдът приема, че ЗВР и за изменението ѝ са издадени от компетентен орган.

Ревизионното производство е допустимо, предвид, че не са изтекли срокове по чл.109 ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221023003577-092-001/29.09.2023 г., издаден от ревизиращите органи, на които е възложено със ЗВР да извършат ревизията.

Срещу РД не е подадено писмено възражение в срока и по реда чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА№Р-22221023003577-091-001/01.11.2023 г., издаден от П. Г. Г.. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Издаден е РА за поправка на РА № П-22221023223424-003-001/29.11.2023г., издаден от същите органи.

РА е връчен по електронен път на 27.11.2023 г. , а РА за поправката му - на 29.11.2023г.

Срещу РА е подадена жалба по административен ред, разгледана с Решение № 216/16.02.2024г. на ответника.

ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА са издадени като електронни документи, съгласно отбелязване в същите: Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ". На л. 57 от делото документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД- Р. Същите, са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа – л. 58 и следващите.

Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. Съдът извърши справка на съдържанието на представения СД- Р с актовете на органите по приходите, които съдържат и визуализация на екран за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност идентични с представените разпечатки на хартиен носител. От вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА , като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК. Същите са издадени и от компетентните органи по приходите по смисъла на чл.8 ДОПК - от компетентната териториална дирекция по седалището на дружеството.

Съдът намира, че в хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила - актовете, издадени от органите по приходите са връчвани на ревизираното лице, същото е имало възможност да предсатви възражение , жалба писмени обяснения и доказателства в защита на правата и интересите си. Така са приложени предвидени в ДОПК доказателствени способности и са събрани допустими доказателствени средства, подробно обсъдени в мотивите на РД. С цел събиране на

доказателства на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ в отговор на което на 18.08.2023 г. и 23.08.2023 г. са представени писмени доказателства. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на преките доставчиците „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, и „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи. В отговор от доставчика „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, са представени копия на нотариален акт за покупка на магазина на адрес [населено място], [улица]; квитанции за платени местни данъци и такси на имота; фактури за платена консумирана електрическа енергия на търговския обект; от доставчика „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД са представени справка за извършени плащания, извлечения от счетоводни регистри и справки. Предвид изложеното, РА е издаден от компетентни органи в рамките на допустимо производство, доказателствата са събрани по предведн в ДОПК ред, с оглед на което следва да бъдат ценени и от съда.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

РА се оспорва в частта, в която е изменен с Решение № 216/16.02.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, а именно: РА е изменен като установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 05.2023г. ДДС за възстановяване в размер на 1 414,64лв., е определен на ДДС за възстановяване в размер на 4 460,10лв.

С РА, след изменението с решението на директора, за м. 05.2023 г. на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 5 475,91 лв., по 4 фактури, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, с предмет доставки на услуги по съхранение на стоки и продажба на различни видове авточасти и консумативи и по 3 фактури, издадени от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, с предмет автомобилни гуми, резервни авточасти и консумативи.

В хода на ревизията по връченото му ИПДПОЗЛ, за доставките по спорните фактури от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД доставки, дружеството -жалбоподател е представило копия на спорните фактури, придружени със стокови разписки и платежни нареждания, справка за стоков поток, обратна ведомост и извлечения от счетоводни регистри. Според ревизиращите платежните нареждания са без положени подпис на служител и печат търговската банка, от която следва да са наредени сумите.

От „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, в отговор на връченото искане, са представени копия на нотариален акт за покупка на магазин №1, на адрес [населено място], [улица], квитанции за платени местни данъци и такси на имота; фактури за платена консумирана електрическа енергия на търговския обект, във връзка е фактурираните доставки на стоки, собственост на жалбоподателя; справка за извършени плащания от „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и извлечения от счетоводни регистри и справки. По данни от информационната система на НАП, през процесния период в дружеството е имало назначено 1 лице на трудов договор, на длъжност „управител бизнес услуги“ и няма регистриран ЕКАФП. По данни от счетоводните регистри, основни доставчици са „КЛИМА-БГ 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД и „ЮНАЙТЕД ОЙЛС БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] др.

По договор за влог и логистика от 01.02.2022 г., сключен между жалбоподателя „ПАН

АУТО ЛАЙН“ ЕООД като влогодател и „СОЛЮШЪНС 2022“ ЕООД като влогоприемател, има за предмет отговорно пазене и съхранение стоки по опис в обект, изходящ се в С., [улица], който съвпада с адреса за съхранение на стоките на дружеството-жалбоподател.

Доставчикът „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД е представил договор за покупко-продажба на стоки от 29.04.2021 г., съгласно който се задължава да продава на жалбоподателя „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД авточасти и консумативи по заявка, плащането на стоките е уговорено до 120 дни от доставката им, транспортните разходи за всяка доставка се договарят отделно. Доставчикът е представил и копия на процесните фактури с предмет различни автомобилни части и консумативи, описани по вид, количество и стойност, със стокови разписки и преводни нареждания. Приложени са извлечения от счетоводни сметки и регистри. За произхода на стоките по спорните фактури, този доставчик е представил договор за покупко-продажба от 14.02.2020 г., сключен с „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД и фактури за доставка на авточасти и консумативи, издадени от „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД и „ЧЕЗАРИ МОТИВ ИНОВЕЙШЪН“ ЕООД.

За проверявания период в „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД има регистрирано фискално устройство, регистрирано в обект за продажба на автомобили и мотоциклети на адрес в [населено място] и едно лице на трудов договор - Г. И. Д., на длъжност отчетник инвентаризация на материали, който едновременно е назначен по трудови правоотношения и в „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД.

Според мотивите на ревизиращите в РД и РА, не е доказано реално извършване на възмездни доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, както и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от същия закон, поради което на основание чл. 68 ал. 1. т. 1 и чл. 69 ал. 1. т. 1 от ЗДДС на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 475,91 лв. по фактурите, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД и „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД.

В рамките на производството по обжалване на РА по административен ред, в решението на ответника са изложени и данни от проверки изводи относно следното: -ответникът е обсъдил договорите и приел за недоказано прехвърлянето на правото на собственост върху стоките по процесните фактури на основание чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите. - чрез издаването на документи, удостоверяващи тяхното отделяне и отграничаване на от другите вещи от същия род, което се постигало чрез документи, за тяхното предаване и приемане между доставчик и клиент. Позовал се е на съдебна практика на ВАС - Решение № 478/2013 и Решение № 3514/2013 , както и на СЕС относно необходимата връзка между цената и доставката - дела С-16/93 , С-154/80 и С-102/86 - доставката на стоки/услуги, предполага наличието на пряка връзка между доставената стока/услуга и и получената насрещна престация. Такава причинна връзка между плащанията и процесните доставки е приета за недоказана. Формиран е извод, че по веригата от доставки няма реално движение на стоки, а само формално съставен документооборот, чрез който се цели създаване на данъчно предимство чрез ползване на данъчен кредит.

- Към датата на сключване на договора за покупко-продажби на стоки между „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, двете дружества имат един и същи управител - П. Д., а след това техен управител е бил С. Д.; управител на „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД е Г. И. Д., който е назначен на трудов

договор в „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, като едновременно се явява и пълномощник на същото дружество; при преглед на дневниците за покупки и продажби на посочените дружества, е установено, че непрекъснато фактурират доставки на стоки по между си - в едни случаи са клиенти, а в други - доставчици.

-Също ответникът е установил, че между жалбоподателя и „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД има трайни търговски отношения, предвид обстоятелството, че в дневниците за продажби на последния са включени множество фактури към „ПАН АУТО ЛАЙП“ ЕООД. В тази връзка е направен извод, че липсва логика жалбоподателят да купува стоки от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, които сочат като предходен доставчик „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД, при положение, че последния има преки контакти с дружеството-жалбоподател

-В решението си ответникът е изложил съображения за понятието за данъчна измама - всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета; 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. Също е посочил, че при липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

-Ответникът е формирал и извод, че всички описани факти изключвали възможността поведението на жалбоподателя да се определи като добросъвестно, според него *"Ревизираното лице е знаело, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит са част от злоупотреба, доколкото самото то е участвало при изготвянето и подписването на документите, използвало е фактури, които не отразяват доставки на стоки. Представените в хода на ревизията документи, а отделно от това и факти, които са служебно известни на настоящата инстанция дават основания да се счита, че в случая фактурите са издадени без основание, единствено с цел да се осигури възможност за ревизираното лице да приспадне данъчен кредит, на какъвто няма право."*

-По издадената от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД фактура №10.. ЛЗ0/02.05.2023 г. с предмет „ТРД на стоки м. 04.2023 г. на [улица]“, единствено са представени копие на фактурата и документ за собственост на имота, квитанции за платени местни данъци и такси, фактури за платена консумирана електрическа енергия на търговския обект, справка за извършени плащания и счетоводни регистри. Доставката е приета за недоказана, тъй като не са представени доказателства за предаване и приемане на стоки, от които да видно каква стока по вид и количество е приета за съхранение, кога е приета стоката и кога е напуснала склада, кои лица са приемали и изпращали стоките и др. Доколкото „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД се явява и доставчик на стоки на ревизираното лице и са налице данни, че той използва обект на [улица], дори да се допусне, че не е било необходимо преместване на стоки, то би

следвало най-малко да са налице доказателства за отделяне на продадените стоки от имуществото на доставчика, но такива не са ангажирани нито при ревизията, нито в хода на административното оспорване. Формиран е извод, че наличието само на фактура не може да обоснове по категоричен начин реалността на доставката. Отделно от това, ответникът се е позовал, и на второ обстоятелство да бъде отказано правото на данъчен кредит - непълнота на по смисъла на чл.114, т.9 ЗДДС тъй като не съдържа достатъчна информация относно индивидуалните белези и начина на изпълнение на процесните доставки. Поради това е прието, че не е изпълнено изискването по чл.71, т.1 ЗДДС.

Жалбоподателят претендира незаконосъобразност на РА, в това число по съображение, че са въведени неотнормирани обстоятелства да се откаже правото на приспадане на данъка. От страна на органите по приходите не се твърдяло, че дружеството е част от данъчна измама, правото на данъчен кредит се отказвало на основания обстоятелства, за които дружеството узнало от ревизионния доклад, относими към неговите доставчици. Изложено е твърдение за неотнормираност на обстоятелството дали доставчикът е разполагал със стоката, предмет на доставката, тъй като получателят нямало как да знае за това, стига този доставчик да я е доставил. Позовал се е на практика на ответника - решение №1741/17.11.2020г., като в конкретния случай в решението си ответникът разширил основанията за отказ относно реалното предаване на стоките и прехвърляне на правото на собственост. Посоченото решение касае дружеството "Стефанос Трейд" ЕООД.

В хода на съдебното производство по искане на дружеството-жалбоподател се изслуша заключение на вещо лице по съдебно-икономическа експертиза, неоспорено от страните и което съдът цени изцяло. Фактите по делото, установени от органите по приходите, са установени идентично и от вещото лице, в това число данни за последващи доставки с предмета на процесните фактури - осъществени ВОД. Следва да се посочи, че в хода на ревизионното производство и както изрично е посочено в мотивите на РД, органите по приходите са признали за доказани осъществените ВОД от дружеството- т.2.2 от РД стр. 8 от него е посочено, че дружеството-жалбоподател - разполага с необходимите документи за доказване на извършени те ВОД на стоки по реда на чл.45, т.1, б. "а" и т. 2, б. б от ППЗДДС във връзка с чл. 53, ал.2 ЗДДС - издадена фактура, документи за извършен транспорт - ЧМР , товарителници, фактури за транспорт, потвърждения, че стоките са получзени от клиента. В заключение е посочено, че ревизията не е

констатирала основания за корекция на данъчната основа на извършените ВОД.

Вещото лице по делото след проверки в счетоводството на дружеството е достигнало до извод, че доставките на автомобилни консумативи по д.спорните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя като стоки, предназначени за последваща реализация - по сметка 304 Стоки със съответната аналитична отчетност по вид и количество, единична цена и стойност, основанието за съставянето са първични счетоводни документи, отговарящи на изискванията по чл. 7 от Закона за счетоводството и чл.114 ЗДДС.

Стоките, придобити от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и "Сълюшънс 2022" ЕООД, са предмет на последващи доставки към гръцки дружества, като вещото лице поради значителния обем е извършило анализ и съпоставка писмено в заключението само за ВОД към ODOTEK LTD, но е посочило и още едно гръцко дружество - Neeos milotopos pella, като от жалбоподателя са представени необходимите документи по реда на чл.45 ППЗДДС - издадена фактура, ЧМР и потвърждения, че стоките са получени от клиента.

След преглед и анализ на стоковия поток при жалбоподателя, вещото лице е констатирало, че е налице сходство между стоките - наименование, вид и количество, използвани за извършване на последващи доставки към негови клиенти със стоките, получени от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и "Сълюшънс 2022" ЕООД,

Разплащанията по доставките от „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД и "Сълюшънс 2022" ЕООД, както и по последващите доставки са извършени по банков път.

От фактическа страна вещото лице в мотивите е посочило, че "Панайотис дженерал трейд“ ЕООД е издало към жалбоподателя три фактури със стокови разписки към всяка, с начислен ДДС общо 2020,53 лв. и с предмет различни автомобилни консумативи, а именно:

-фактура № [ЕГН]/12.05.2023 г. е ДО 4 209,44 лв. и ДДС 841,89 лв. с предмет на доставката „автомобилни консумативи", които са обозначени в издадената фактура по вид, мярка, количество, единична цена и стойност - амортизьори, крик 27010, диоди, диодни крушки, тампон двигател, масло, крушки, маслен филтър, отдушник, филтър купе и др. ; вещото лице е установило също, че доставките по тази фактура са сходни с предмета на ВОД към ODOTEK LTD с инвойс №310/13.05.2023г.

-фактура № [ЕГН]/18.05.2023 г. е ДО 3689,84 лв. и ДДС 737,97 лв. е предмет на доставката „автомобилни консумативи", които са обозначени в издадената фактура по вид, мярка, количество, единична цена и



стойност - подгревна свещ, горивен филтър, въздушен филтър, носач, накладки, болт шарнирен, маншон; вещото лице е установило също, че доставките по тази фактура са сходни с предмета на ВОД към ODOTЕК LTD с инвойс №314/29.05.2023г.

-фактура № [ЕГН]/27.05.2023 г. е ДО 2203,36 лв. и ДДС 440,67 лв. е предмет на доставката „автомобилни консумативи“, които са обозначени в издадената фактура по вид, мярка, количество, единична цена и стойност; вещото лице е установило също, че доставките по тази фактура са сходни с предмета на ВОД към ODOTЕК LTD с инвойс №313/26.05.2023г. и №314/29.05.2023г.

При проверка счетоводната документация на дружеството-жалбоподател вещото лице е установило, че разплащането с доставчика „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД е по банков път, съгласно представени платежни нареждания. За извършеното разплащане към доставчика, в счетоводството на жалбоподателя са съставени счетоводни кореспонденции: Дебит сметка 401 “Доставчици“/ Кредит сметка 503“Разплащателна сметка в лева“. Представена е главна книга от сметка 3042 Стоки на склад, видно от която жалбоподателя е отразил процесните доставки, като материален актив предназначен за последваща реализация - по вид, количество и стойност.

За извършените ВОД от жалбоподателя, са представени инвойси -т.е. предварителни фактури, издадени към ODOTЕК LTD и още две гръцки дружества, придружени с ЧМР , с посочен в клетка б превозвач, а в клетка 24 - място и дата на получаване на стоката и потвърждение от получателя - обстоятелства, които не са спорни. Вещото лице е посочило, че от представените доказателства се установява, че транспорта на стоките е за сметка на жалбоподателя "Пан Ауто Лайн" ЕООД и е извършван с товарен автомобил, негова собственост;, осчетоводен по сметка 205 "Транспортни средства" в счетоводството му. Приходите от ВОД са осчетоводени в счетоводството му по кредита на сметка 702 Приходи от продажба на стоки.

Констатациите на вещото лице за доставчика "Сълюшънс 2022" ЕООД - по четири фактури към жалбоподателя с ДДС общо 3455,38лв., са следните:

От доставчика и жалбоподателя са представени процесните фактури, придружени само със документи за плащане по банков път. Идентично получените стоки по три от фактурите с предмет стоки - автомобилни консумативи, от доставчик „Сълюшънс 2022“ ЕООД, вещото лице е установило, че са сходни с предмета на ВОД от „Пан Ауто Лайн“ ЕООД

към ODOTEK LTD, а именно:

-по фактура № 68/06.05.2023 г. са сходни с предмета на ВОД с инвойс № 309/12.05.2023г.;

по по фактура № 69/10.05.2023 г. са сходни с предмет на ВОД инвойс № 309/12.05.2023г. и № 31 1/16.05.2023г.; по фактура ра № 70/27.05.2023 г. са сходни си предмет на ВОД по инвойс № 315/02.06.2023г.;

Идентични са констатациите по представените документи за ВОД, за счетоводното отразяване на фактурите и за плащанията.

По делото се представиха от ответника и приеха доказателства за констатациите на органите по приходите за заетите в дружествата - доставчици лица, посочени в решението на ответника.

Стоковите разписки към спорните фактури – представени на л.238, 244 и 250 по фактурите от доставчика П. Д. Т. ЕООД, по съдържание дублират съответната фактура относно описанието на стоките, количество и стойност, начислен ДДС, плащането, като съдържат печати на двете дружества, видимо еднакви подписи за получил и предал стоката, но без обозначение на авторството. В стоките разписки не се съдържа материално –отговорно лице за П. ауто лайн ЕООД, а за доставчика П. Д. Т. ЕООД е посочено името на неговия управител. Дори и да се приеме, че подписът т името на доставчика е на управителя на дружеството – П. Д., то от идентичността на подписите за получил и предал и липсата на връзка между представителя на доставчика с за П. ауто лайн ЕООД изключва предаването и приемането на стоките от П. Д. и за двете дружества. Органите по приходите не са установили такава връзка, няма и твърдения и доказателства представени в хода на съдебното производство.

Материално-отговорно лице за П. ауто лайн ЕООД по фактурите от П. Д. Т. ЕООД не е посочено и в самите фактури. Следователно, няма обективни данни за лице, което фактически е приело стоките от П. ауто лайн ЕООД по фактурите от П. Д. Т. ЕООД, документалното оформяне на доставките не позволява установяването ни проверката на обективни данни за действителното осъществяване на данъчното събитие – предаването на стоките по чл.24, ал.2 ЗДДС и така придобиване на правото върху същите от жалбоподателя да се разпорежда със същите като собственик. Без доказване на посоченото обстоятелство не възниква правото на приспадане на данъчен кредит. Посоченото във всички случаи на доставки на стоки следва да бъде доказано, доколкото правото на приспадане на данъка следва да съответства само на

действително осъществено данъчно събитие.

Идентично стоковите разписки по трите фактури от С. 2022 ЕООД, с предмет доставка на стоки, представени на л. 278, 284 и 288, дублират по съдържание фактурите относно описанието на стоките, количество и стойност, начислен ДДС, плащането, като съдържат печати на двете дружества, подпис само за предал стоката без обозначение на авторството, не съдържат подпис за получил стоката. Материално отговорно лице за П. ауто лайн ЕООД по фактурите и стоковите разписки е С. Д., но същият не е подписал за приел стоковите разписки. Материално отговорно лице за С. 2022 ЕООД е Г. Д., като следва да се посочи, че подписите за всички стокови разписки, в това число и по тези от предходния доставчик, са еднакви.

При тези обстоятелства, изводите по фактурите за доставка на стоки от С. 2022 ЕООД към оспорващия, следва да бъдат идентични – не е доказано данъчно събитие на доставка на стоки по смисъла на чл.25 ЗДДС вр. чл.6, ал.1 ЗДДС и мчл.24, ал.2 от ЗЗД.

Що се касае до четвъртата фактура от С. 2022 ЕООД към жалбоподателя, с предмет „ГРД на стоки 04.2023 [улица] С. `11303 на стойност 375,00 лв. и ДДС 75 лв., действително е с неясен предмет. Следва да се посочи, че стойността на съответства по договора за влог ат 01.02.2022г., между същите страни, обсъден по-горе, която е в размер на 300 лв. без ДДС -0130 от приложенията по номерацията на административната преписка. Действително тази фактура не съдържа данни за възникнало данъчно събитие, които могат да бъдат проверени и не съответства на изискванията по чл.114, ал.1 т.9 ЗДДС за съдържанието ѝ, поради което и не съставлява документ, въз основа на който е допустимо да бъде упражнено право на приспадане на данъка по чл.71 ЗДДС, както е приел и ответника.

### **Правни изводи на съда по материалната законосъобразност на РА:**

На първо място, необосновано в жалбата се твърди, че от органите по приходите не са изложени мотиви, относими към данъчна измама, предвид обсъденото по-горе за мотивите - изложените правни и фактически съображения.

В случая обаче, както е видно от данните и от заключението на вещото лице, от страна на дружеството-жалбоподател и от доставчиците не са представени доказателства за индивидуализирането на вещите,

определени само по своя род, по смисъла на чл.24, ал.2 ЗЗД, както е отбелязано и в решението на ответника. Видно от мотивите на л. 6 от решението на директора, жалбата на дружеството е отхвърлена по отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени на дружеството от "ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД" ЕООД и "СЪЛЮШЪНС 2022" ЕООД, на основание недоказано извършването на облагаема доставка, . На стр. 9 от решението ответникът освен правните съображения за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит е посочил, че в случая е налице ситуация, при която бил създаден документооборот между лицата, целящ всяко от тях да извлече определени благоприятни последици - право на приспадане на данъчен кредит, което се благоприятства от наличието на свързаност между лицата - споменатите доставчици и дружеството - жалбоподател по делото, а поведението на последното, не можело да се определи като добросъвестно. Прието е знание, че сделките, с които жалбоподателят обосновава правото си на данъчен кредит са част от злоупотреба, доколкото самото то е участвало при изготвянето и подписването им. Формиран е извод, че фактурите са издадени без основание и единствено с цел да се осигури приспадане на данъчен кредит. Отделно от това, ответникът се е позовал, и на второ обстоятелство да бъде отказано правото на данъчен кредит - непълнота на фактурите по смисъла на чл.114, т.9 ЗДДС тъй като не съдържа достатъчна информация относно индивидуалните белези и начина на изпълнение на процесните доставки. Поради това е прието, че не е изпълнено изискването по чл.71, т.1 ЗДДС. Правото на приспадане на данъка по фактурите от доставчиците не е признато на основание чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. Съгласно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, на които органите по приходите са се позовали в процесния случай, възникването на право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице е обусловено от формалното изискване данъчно-задълженото лице да притежава данъчен документ, съдържащ всички изискуеми според чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС реквизити, съгласно чл. 71, ал. 1 от ЗДДС и материално-правните изисквания - данъчният документ да обективира действително осъществена облагаема доставка, свързаната с икономическата дейност на данъчно-задълженото лице, което упражнява правото на приспадане, т.е. отразената във фактурата доставка да е действително извършена между посочените в същата страни като доставчик и получател.

Доколкото в процесния случай не се касае за авансови плащания, следва да се посочи установената съдебната практика на СЕС и на националния

съд, че правото на приспадане възниква за действително осъществени облагаеми доставки, а не за плащанията между страните, а както отбелязва и ответника в мотивите си, плащанията следва да съответстват на насрещна престация. .

В казуса по делото оспорващият следваше да докаже, че действително е получил - родово определени стоки, каквито са и процесните, съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, правото на разпореждане съответно на собственост върху тях преминава от продавача към купувача след индивидуализиране на вещите - чрез постигане на съгласие между страните (отделянето им от рода) или чрез предаването им.. Доказателствената тежест е на оспорващия, указана му от съда, в това число във връзка с определението по делото, с което е допуснал изслушване на заключението на вещото лице, който следваше по несъмнен начин да установи, че издадените от доставчиците му фактури обективират действителни стопански операции. Вещото лице не е установило други освен представените по делото документи като придружаващи фактурите. Налице е действително само документално отразяване в счетоводството на жалбоподателя на доставките, без действително да е доказано предаване на стоките по смисъла на чл.24, ал.2 ЗДДС. За да възникне правото на приспадане, доставката следва да бъде завършена по смисъла на чл. 64, § 1 от Директивата за ДДС, а видно от чл. 63 от тази директива, данъчното събитие и изискуемостта на данъка зависят от момента на доставянето на услугите. Идентично е изискването на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС - правото на приспадане на данъчен кредит възниква само за получени стоки и услуги по облагаеми доставки и следователно, за да се признае възникнало право на приспадане, следва да бъде доказано "получаването" на съответната доставка. За да възникне данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 и ал. 6 вр. ал. 1 ЗДДС по предоставянето на стока по чл.6 от същия закон, изискуемост на данъка и задължението за начисляването му в издадена от доставчика фактура, следва стоката да е предадена по смисъла на чл.24, ал.2 ЗЗД в случай като процесния. Посочените материалноправни и формални изисквания за възникване и упражняване на правото на приспадане следва да бъдат кумулативно дадени и доказани от лицето, което иска приспадането на данъка, т. е от ревизираното дружество.

Предвид на всичко изложено, дружеството не доказва изпълнението на изискванията на закона - материално-правни и формални, обсъдени до тук за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, правото на приспадане не е законосъобразно упражнено по спорните фактури, дори и без да се обсъждат доводите за данъчна измама на

ответника.

За данъчен период м. 05.29023г. оспорващият е декларирал ДДС за възстановяване в размер на 10 302,91 лв. С РА е установен ДДС за възстановяване в размер на 1414,64 лв. С решението на директора РА е изменен, като правото на възстановяване на оспорващия е признато в размер на 4 460,10 лв., а частта от разликата в размер на 5 475,91 лв. (от общо 5842,81 лв) произтича от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по оспорените по делото фактури по 4 фактури, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД (с ДДС общо в размер на 3455,38лв.), и по 3 фактури, издадени от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД (ДДС общо в размер на 2020,53лв.) .

Жалбата е изцяло неоснователна и съдът на основание чл. 160, ал.1 ДОПК следва да постанови отхвърлянето ѝ. Предвид своевременно направено искане от ответника за присъждане на разноски, съдът следва да се произнесе по искането - такива следва да се присъдят на основание чл. 161, ал.2 ДОПК вр. чл.8, ал.1 вр. чл.7, ал.2 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в сила към датата на устните състезания по делото - съобразно материалния интерес - общо в размер на 5 475,91 лв., за което съдът, предвид и осъществено процесуално представителство по делото от юрисконсулт А. - П., определя на 875лв., което и следва да се присъди в полза на НАП.

На основание всичко изложено и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалба на „ПАН АУТО ЛАЙН" ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу РА № П-222210232231877/29.11.2023г., издаден от П. Г. като орган, възложил ревизията и Ц. Р., ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП – С., поправен с РА № П-22221023223424-003-001/29.11.2023г., издаден от същите органи, изменен с Решение №216/16.02.2024г. на директора на Дирекция Обжалване и данъчно- осигурителна практика" - С. при Национална агенция за приходите, а именно: за данъчен период м. 05.2023г. при деклариран **ДДС за възстановяване в размер на 10 302,91лв., е установен ДДС за възстановяване в размер на 4 460,10лв. ,** на основание отказано право на данъчен кредит в общ размер на 5 475,91 лв., по 4 фактури, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, и по 3 фактури, издадени от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД,

ОСЪЖДА да заплати по бюджета на Национална агенция за приходите,

Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика С., сумата от 875 (осемстотин седемдесет и пет) лева за разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: