

РЕШЕНИЕ

№ 31258

гр. София, 24.09.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 24.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **1571**
по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на „СПАЙЧ 64“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх. А, първи надпартерен етаж, офис вдясно, чрез адв. И. Г. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221424001669-091-001/14.10.2024 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1650/19.12.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2019 г. в размер на 4 028,97 лв. и задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за м. 05.2019 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 057,94 лв. по фактури, издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „СКС 17“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], ведно с начислени лихви в размер на 6 756,28 лв.

Жалбоподателят поддържа, че РА потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради противоречието му с материалния закон – ЗДДС и процесуалните правила. Счита, че от страна на органите по приходите липсвало какъвто и да е анализ относно последващата реализация на предмета и изпълнението на доставките по процесиите фактури, издадени от въпросните доставчици. По отношение на установите задължения за корпоративен данък счита, че незаконосъобразно разходите по фактурите издадени от доставчиците му не са признати за данъчни цели и с тях неправилно е

извършено увеличение на счетоводния финансов резултат. Разходите били документално обосновани чрез първичен счетоводен документ, който съдържа изискуемите реквизити. Налице били всички данни за осъществената стопанска операция. Разходът бил свързан с икономическата дейност на жалбоподателя. Налице били безспорни документи (фактури, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, счетоводна отчетност във връзка с доставките и т.н.) съобразно които би следвало на дружеството да се признаят осчетоводените разходи. Относно непризнатият данъчен кредит твърди, че е налице реалност на сделките. Всяка една от предоставените фактури била обвързана с приемо-предавателни протоколи, подписани от двамата управители. По процесните фактури имало извършени плащания, което от своя страна било индикация, че сделките са реални, от което следвало, че данъчното събитие било възникнало. Невъзможността да бъде установен произхода на стоката или услугата не обуславяло извод, че въпросната стока/услуга въобще не съществува, респективно не е извършена (не е реална и не са осъществени реални доставки). Липсата на доставка не можело да се твърди или предполага, както и да се базира на косвени доказателства. Представени били достатъчно доказателства и с двете дружества, обосноваващи реалността на доставките. Относно твърдението на органите по приходите, че доставчиците не са декларирали търговски обекти сочи, че същите са регистрирали електронни касови апарати с фискална памет /ЕКАФП/ на такива обекти. „СКС 17“ ЕООД е регистрирало ЕКАФП за автосервиз, а „ШАЙН 555“ ЕООД за два обекта - магазин и сервиз. Видът на доставките не налагало да се води търговска кореспонденция между контрагентите и не предполагало предварително проучване на доставчиците. Твърди, че ремонтните услуги са извършени лично от управителите им. Обстоятелството, че доставчиците не са представили съответните документи, както и това, че същите са издали фискални бележки от нерегистриран касов апарат, не водило автоматично до извода, че са налице нереални доставки, т.е. без предмет и изпълнение по тях. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на Ревизионен акт № Р-22221424001669-091-001/14.10.2024 г., потвърден с Решение № 1650/19.12.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован се представлява от адв. Г., който поддържа жалбата по изложените в нея доводи и моли оспорения акт като незаконосъобразен да бъде отменен. Представени са писмени бележки, в които са доразвити доводите в жалбата за незаконосъобразност на акта. Претендира разноски, съобразно представен списък.

Ответникът - Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител заявява становище за неоснователност на жалбата, като счита оспорения РА за правилен и законосъобразен. Моли да се вземат предвид съображенията, изложени в решението на ОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираните от страна на жалбоподателя адвокатски хонорар. Депозира писмени бележки.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221424001669-020-001/04.04.2024 г., с която е възложено извършването на ревизия на „СПАЙЧ 64“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за 2019 г. и за данък върху добавената стойност за м. 05.2019 г. Първоначалната заповед е изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221424001669-020-002/28.05.2024 г., ЗИЗВР №

P-22221424001669-020-003/25.06.2024 г. и ЗИЗВР № P-22221424001669-020-004/08.08.2024 г., като с последната е определен срок за завършване на ревизията до 05.09.2024 г. Цитираните заповеди са издадени от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р- 22221424001669-092-001/20.09.2024 г., връчен по електронен път на същата дата, срещу който не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22221424001669-091-001/14.10.2024 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност в размер на 8057,94 лв. за м. 05.2019 г., както и за корпоративен данък за 2019 г. в размер на 4 028,97 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 6 756,28 лв.

В ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

Видно от констатациите в РД, „Спайч 64“ ЕООД през ревизирия период извършва транспортни услуги за превоз на стоки на територията на Р.България, за която дейност разполага с Лиценз № 2325/28.01.2019 г., валиден до 27.01.2029 г. /стр. 76 от Приложение № 1/, издаден от Министерството на транспорта, информационните технологии и съобщенията. Дружеството разполага със собствени транспортни средства и притежава кадрова обезпеченост.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК на преките доставчици са извършени насрещни проверки, резултатите от които са отразени в протоколи, подробно описани в РД.

Установено било, че е наличен е Договор за продажба на МПС от 25.02.2019 г. /стр.45 от Приложение № 1/, сключен между: „Алфа Логистика“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - Продавач и „Спайч 64“ ЕООД - Купувач за закупен: Влекач Скания, рег. [рег.номер на МПС] , както и Договор за финансов лизинг от 16.01.2020 г. /стр.46 от Приложение № 1/ сключен между: „Скания Файнанс България“ ЕООД - Лизингодател и „Спайч 64“ ЕООД - Лизингополучател за Употребяван Влекач Скания рег. [рег.номер на МПС] - 1 бр. От страна на ревизираното лице са представени Свидетелства за регистрация на МПС, собственост на „Скания Файнанс България“ ЕООД /стр.63 от Приложение № 1/, както следва: Свидетелство за регистрация на Влекач Скания рег. [рег.номер на МПС] ; Свидетелство за регистрация на Влекач Скания рег. [рег.номер на МПС] ; Свидетелство за регистрация на Лек автомобил М. рег. [рег.номер на МПС] и Свидетелство за регистрация на Лек автомобил М. рег. [рег.номер на МПС] .

„Спайч 64“ ЕООД имало и сключен Договор за транспортни услуги с „Кока Кола Хеленик Ботълинг компани България“ АД / стр. 104 от Приложение N° 2/.

По отношение на доставчика от „ШАЙН 555“ ЕООД органите по приходите са приели, че не е доказана реалността на доставките по фактурите, издадени от процесния доставчик. Обосновавали са се с липсата на доказателства, че доставчиците са технически и кадрово обезпечени да извършат фактурираните авторемонтни услуги, като липсвали и доказателства да са притежавали фактурираните резервни части. В приемо-предавателните протоколи не било вписано местоположението и адреса на сервиза, в които са извършени ремонтите, не се съдържала информация как е определена цената на конкретните работи, какви резервни части са

вложени, чия собственост са, за произхода на стоките. Формиран е извод, че процесите фактури не документират реални доставки на стоки и услуги и на основание чл. 68 , ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. 05.2019 г. в общ размер на 8 057,94 лв., от които 1 569,81 лв. по фактурите издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД и 6 488,13 лв. по фактурите от „СКС 17“ ЕООД.

Аналогични изводи са възприети от органите по приходите и по отношение на другият доставчик С. 17“ ЕООД.

Прието е също така, че доколкото част от процесите фактури документират доставка на стоки /гуми за камион, лафет, съединител, вакуум помпа, масло, филтри, консумативи/, ревизираното лице е следвало да докаже, че е получило стоки от съответния вид и количество и че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли, както и други обективни факти, съпътстващи такива доставки - доказателства за индивидуализация на стоката, за мястото на изпълнение - търговски обекти, транспорт и т.н. Органите са констатирани, че спорните доставки на стоки са оформени документално, доколкото били налице фактури и приемо-предавателни протоколи, но в същите не били вписани продуктовете номера на съответната авточаст, липсват каталожен номер, модел, година на производство, както и марката на съответната добавка. Тези документи не можели да удостоверят, че доставчиците са разполагали с конкретните стоки, собствеността върху които да прехвърлят на жалбоподателя. Няма и информация къде тези резервни авточасти и консумативи са били съхранявани, кое е мястото на предаването им на жалбоподателя. Отсъствието на тази информация във фактурите и придружаващите ги протоколи било индикация за фиктивност на документираните сделки.

Предвид изложеното в частта по ЗДДС по отношение реалността на доставките, документираните с издадените фактури от „СКС 17“ ЕООД и „ШАЙН 555“ ЕООД, с РА е направена корекция на декларирания счетоводен финансов резултат за 2019 г. със сбора от данъчните основи по тези фактури, общо в размер на 40 289,70 лв.

Срещу РА от „СПАЙЧ 64“ ЕООД е подадена жалба до директор на Дирекция „ОДОП“, като с Решение № 1650/19.12.2024 г., директорът на Дирекция „ОДОП“, ревизионният акт е РА е потвърден.

За изясняване фактите по делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза, прието от съда като неоспорено от страните по делото. От заключението на вещото лице се установява по отношение на доставчика „СКС 17“ ЕООД, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 25.09.2017 г. при регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. В процесния период са издадени 5 данъчни фактури, в които ДДС е посочен на отделен ред. Доставчик „СКС 17“ ЕООД е включил всички издадени фактури в дневниците за продажби и в справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Получателят на доставките и услугите „Спайч 64“ ЕООД е включил всички издадени фактури в дневниците за покупки и в справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Вещото лице е констатирало, че видът и характерът на извършените доставки са свързани с независимата икономическа дейност на „Спайч 64“ ЕООД, тъй като дружеството извършва транспортна дейност, а доставките са свързани с ремонт на транспортни средства и покупка на консумативи за тях. Установено е също от експерта, че „Спайч 64“ ЕООД разполага със собствени транспортни средства, които се нуждаят от техническа поддръжка и обслужване, както и от периодично извършване на ремонти, смяна на части, консумативи и др.

Касателно дружеството „Шайн 555“ ЕООД, експертът е установил, че последното е регистрирано по ЗДДС на 13.08.2018 г. при регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. В процесния период са издадени 4 данъчни фактури, в които ДДС е посочен на отделен ред.

Дерегистрирано е на 02.12.2021 г. при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Доставчикът „Шайн 64“ ЕООД е включил всички издадени фактури в дневниците за продажби и в справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Получателят на доставките и услугите „Спайч 64“ ЕООД е включил всички издадени фактури в дневниците за покупки и в справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Видът и характерът на извършените доставки са свързани с независимата икономическа дейност на „Спайч 64“ ЕООД, тъй като дружеството извършва транспортна дейност, а доставките са свързани с ремонт на транспортни средства и покупка на консумативи за тях.

Фактурите на доставчиците са платени в брой, за което са представени фискални касови бонове към фактурите.

По делото са приобщени освен представените с административната преписка доказателства и представените такива от страните по делото.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „Спайч 64“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221424001669-091-001/14.10.2024 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност в размер на 8057,94 лв. за м. 05.2019 г., както и за корпоративен данък за 2019 г. в размер на 4 028,97 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 6 756,28 лв.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

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

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало. Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирувания обект да реализира

процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективизираните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедите за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му и процесуална законосъобразност.

По материалната законосъобразност на акта:

По ЗДДС:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на стоки по смисъла на чл. 6 ЗДДС. Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите издадени от двамата доставчика, се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочения доставчик стоките по процесните фактури. За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката. 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.

Такива доказателства се установяват в съдебното производство посредством приетата ССЧЕ, назначена по искане на жалбоподателя.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), който са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 "Евита-К"ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа

на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право.

В настоящия случай се установява, че освен редовно водено счетоводство са налице и други доказателства представени касаещи реалността на доставките и по отношение на двамата доставчика. Относно доставчикът „СКС 17“ ЕООД, към фактура № 1.... 44/07.05.2019 г. /стр.79 от Приложение №1/ Обслужване ремарке, Приемо-предавателен протокол от 30.04.2019 г., подписан от двамата управители на дружествата и в който са вписани следните услуги: Подмяна на ел. инсталация на полуремарке Ш., рег. [рег.номер на МПС] - 1 бр., Подмяна дървен под на същото ремарке - 1 бр., Заварки и укрепване на странични метални колони, задни врати - 1 бр., вложени консумативи — 1 бр. и труд. Фактурата е платена в брой, за което е представен Фискален касов бон към Фактурата.

Относно фактура № 1.....48/21.05.2019 г. /стр.81 от Приложение № 1/ Цялостен ремонт на ремарке, също е наличен е Приемо-предавателен протокол от 21.05.2019 г. ППП е подписан от двамата Управители на дружествата. В ППП /стр.85 от Приложение № 1/ са вписани следните услуги: Подмяна на ел. инсталация на полуремарке Ш. рег. [рег.номер на МПС] - 1 бр., Подмяна дървен под на същото ремарке - 1 бр., Заварки и укрепване на странични метални колони, задни врати - 1 бр., вложени консумативи - 1 бр. и труд.

За фактура № 46/15.05.2019 г. /стр.80 от Приложение №1/ Гуми за камион - 8 бр. също е наличен Приемо-предавателен протокол от 15.05.2019 г. подписан двустранно от управители на дружествата, като в същия са описани доставените части по вид и количество: тежкотоварни гуми 315/70/R 22.5 - 8 бр. Фактурата е платена в брой, за което е представен Фискален касов бон. Наличен е и Приемо-предавателен протокол от 30.05.2019 г., в който са вписани следните услуги: Сваляне, ремонт и качване на двигател на М. с Р. W. - 1 бр., вложени материали - 1 бр. Към фактура № 1.....64/31.05.2019 г., Гуми за камион-4 бр. също е наличен Приемо-предавателен протокол от 31.05.2019 г., в който са описани доставените части по вид и количество: тежкотоварни гуми 315/70 R 22.5 - 4 бр. Фактурата е платена в брой, за което е представен Фискален касов бон.

За доставчик „Шайн 555“ ЕООД, към фактура № 0.....7147/20.05.2019 г. с предмет Масло 10W40 - 200л., маслен филтър - 1 бр., горивен филтър - 1 бр., въздушен филтър - 1 бр., филтър за купе - 1 бр., е издаден ППП от 20.05.2019 г., подписан двустранно, като В ППП са описани доставените части по вид и количество: моторно масло 10W40 - 200 л, маслен филтър - 1 р., горивен филтър - 1 бр., въздушен филтър - 1 бр., филтър купе — 1 бр. Към фактура № 0...

7167/23.05.2019 г. с предмет Лафет - 1 бр. е представен Приемо-предавателен протокол от 29.05.2019 г. в който са описани доставените части по вид и количество: Лафет - 1 бр. Към фактура № 0...7172/31.05.2019 г. Комплект съединител - 1 бр., Вакум помпа - 1 бр., труд е представен ППП от 31.05.2019 г. с описани доставените части по вид и количество и вложения труд: комплект съединител - 1 бр., вакум помпа - 1 бр., труд , с нает персонал - 8 ч.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на преките доставчици, които са издали процесните фактури, отразени в дневниците за продажби и справките-декларации и е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга.

В същия смисъл е и постоянната практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 от Решение на Съда на ЕС от 6 декември 2012 г. по дело С – 285/11, следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от цитираното решение е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът е изискуем, съгласно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, към момента на възникване на данъчното събитие и като последица от тази изискуемост, данъкът следва да се начисли. При доставка на стоки данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик по дефиницията на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО/ фактическото предаване на стоката/, а при доставката на услуги – към момента на извършването им /чл. 25, ал. 2 от ЗДДС/. В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на стока/услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, доказателства, че доставчикът разполага със стоките, предмет на доставките, доказателства за транспорт, склад, материална обезпеченост; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят договори; приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В случая от обсъдените по-горе факти и представените писмени доказателства, както и от заключението на вещото лице по допусната ССЕ се установява, че всяка от фактурите е придружена с преки доказателства за реалността на доставките – приемо-предавателни протоколи и пр. Тези доказателства като частни документи не обвързват съда с материална доказателствена сила, но следва да бъдат ценени с оглед на останалите доказателства по делото. Те не са оспорени от страните, не е открито производство по чл. 193 ГПК, какъвто е процесуалният ред за изключването им от доказателствата по делото. В случая следва да се съобрази фактът, че представените частни документи са изготвени между частноправни субекти – търговци и независимо кой е подписал процесните документи, след като няма оспорване на представителната власт, на основание чл. 301 ТЗ, те обвързват страните, още повече, те са потвърдени от страните чрез включването им в дневниците по ЗДДС, поради което са действителни и ги обвързват на това основание. Това законово разрешение е продиктувано от търговската практика фактурите и останалите търговски документи да бъдат подписвани както от управител, така и от служители или представители на дружествата, които по силата на упражняваните от тях функции са изрично или мълчаливо овластени да подписват фактури, приемо-предавателни протоколи и пр.

В случая освен фактурите и ППП с предмет на доставките стоки съдържат описание на стоката, количество, единична и обща стойност, което позволява индивидуализиране на родово определените вещи и прехвърляне на собствеността върху тях съгласно правилото на чл. 24 от ЗЗД. Към всяка фактура е представен двустранно подписан приемо-предавателен протокол с описан вид и количество на предадените стоки. Няма нормативно или минимално количество информация, необходима да бъде включена в приемо-предавателния протокол. В случая с него се установява предаването на родово определените вещи, предмет на фактурата, а затова е необходимо да бъдат индивидуализирани вещите и да бъде подписан от двете страни. Доставките на стоки, спорните стоки по своята същност представляват родово - определени вещи и прехвърлянето на правото на собственост се извършва чрез предаването им съгласно чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Видно от посочената разпоредба, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В общия случай това става със съставянето на приемо-предавателни протоколи.

Установените от тези преки доказателства факти се подкрепят и от представените косвени такива. Сред доказателствата за реалното извършване на доставките от съществено значение е разплащането по издадените фактури, което в случая е установено от заключението на ССЕ.

Последващата реализация на фактурираните стоки също представлява косвено доказателство за реалността на доставката. Това е установено както от представените писмени доказателства, така и от заключението от ССЕ. Подробно и конкретно е проследено всяка доставка как е използвана в икономическата дейност на жалбоподателя и за какви последващи доставки е послужила. Извършването на доставките и използването им в икономическата дейност на жалбоподателя не се оспорва от органите по приходите.

Категоричен е изводът на експерта в приетото по делото заключение по ССЕ относно последващата реализация на получените доставки.

Изводите в РА са в противоречие и с практиката на СЕС, обективизирана в решение от 21 юни 2012 година по съединени дела C-80/11 и C-142/11, според което член 167, член 168, буква а),

член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. Член 167, член 168, буква а), член 178, буква а), член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В обобщение, всички доказателства, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици, са непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по порцесните фактури.

По изложените съображения РА, в частта, в която са установени допълнително задължения за ДДС, следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Необоснован се явява и изводът за липса на документална обосновааност на разходите в размер на данъчните основи по издадените фактури от доставчици, за които в хода на ревизията при определяне на задълженията за ДДС е направено заключение, че не документират реално осъществени доставки на стоки и услуги. Следователно, не е налице основание по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за увеличение на счетоводните финансови резултати на жалбоподателя за съответните данъчен период 2019 г. периоди със сумите, представляващи сбора от данъчните основи на процесните фактури и РА в частта, в която са установени задължения по ЗКПО за данъчните 2019 г. също следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото, на основание чл. 161, ал.1 ДОПК, на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски по делото общо в размер на 2450 лева, от които 2000 лева разноски за адвокатско възнаграждение, 50.00 лева държавна такса и 400 лева, възнаграждение за вещо лице, съгласно представения списък. Възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение е неоснователно, доколкото размерът му е под минималния, определен в Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 70-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „СПАЙЧ 64“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх. А, първи надпартерен етаж, офис вдясно, чрез адв. И. Г., Ревизионен акт /РА/ № Р-22221424001669-091-001/14.10.2024 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1650/19.12.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с

който са установени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2019 г. в размер на 4 028,97 лв. и задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за м. 05.2019 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 057,94 лв. по фактури, издадени от „ШАЙН 555“ ЕООД и „СКС 17“ ЕООД, ведно с начислени лихви в размер на 6 756,28 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „СПАЙЧ 64“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], [населено място], разноски по делото в размер на **2567 лева**.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: