

# РЕШЕНИЕ

№ 3740

гр. София, 07.06.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав**, в публично заседание на 27.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Светлана Димитрова**

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **4314** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. „А“, ет. V, ап. № 1, представлявано от управителя С. Н. С., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221720001715-091-001/21.12.2020 г., издаден съвместно от Г. И. М. – началник сектор, възложил ревизията и А. А. Н. – гл. инспектор по приходите при ТД на НАП-С., ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част с Решение № 470/26.03.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

С оспорения ревизионен акт са начислени допълнителни задължения в общ размер на 34 756,42 лв. в т.ч. ДДС, в размер на 21 749,80 лв. и лихви в размер на 3 241,94 лв. и корпоративен данък за 2019г., в размер на 9 314,45 лв. и лихви – 450,23 лв.

В жалбата се твърди, че РА е неправилен, необоснован, незаконосъобразен и постановен при съществено нарушение и неправилно приложение на материалния закон и процедурните правила. Ревизиращите органи не са си направили труда да посетят офисите на дружеството и да се запознаят с воденото през процесния период счетоводство. Не са представени на жалбоподателя събраните от ревизиращия екип доказателства. Неправилен е изводът, че [фирма] е знаело за недобросъвестността на доставчиците. Релевира се довод за противоречие с практиката на СЕС по дела С-324/11 и съединените дела С-80/11 и С-142/11. Неправилно в РА се бори с термина „рискови доставчици“ без да има легално определение за него. Сочи се, че оспореният

РА противоречи и на практиката на ВАС. Не е направен анализ на счетоводните записвания. РА е необоснован и в частта относно задълженията по ЗКПО, тъй като се позовава изцяло на констатациите в частта по ЗДДС. Оспорването се поддържа от представител по пълномощие адв. К.Г., която представя писмени бележки Претендира присъждането на разноски по представения списък.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител юрк. К. оспорва жалбата като неоснователна. Претендира се присъждането на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия № 22221720001715-020-001/24.03.2020 г., издадена от Г. М. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., оправомощен по силата на заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д.директора на ТД на НАП С. /л.25-л.26/, с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне задълженията по ЗДДС за периодите 30.01.2019 г. - 29.02.2020 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. Цитираната заповед е изменена със заповед № 22221720001715-020-002/02.07.2020 г., с която срокът за приключване на ревизията е определен до 04.09.2020 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с изискванията на чл. 113, ал. 2 ДОПК на 06.04.2020 г., е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 222217200001715-092-001/06.10.2020 г., връчен електронно на 08.10.2020г. В срока по чл.117, ал.5 ДОПК срещу РД е подадено писмено възражение с приложени доказателства. Същите са обсъдени от органите по приходите и възражението е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221720001715-091-001/21.12.2020 г., издаден от Г. И. М. – началник сектор, възложил ревизията и А. А. Н. – гл. инспектор по приходите при ТД на НАП-С., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 04.01.2021г. С ревизионния акт са начислени допълнителни задължения както следва: по ЗДДС, в размер на 21 749,80 лв. и лихви в размер на 3 241,94 лв.; корпоративен данък по ЗКПО, в размер на 9 314,45 лв. и лихви – 450,23 лв. Допълнителните задължения по ЗДДС са следствие на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] /с предишно наименование [фирма]/, [фирма] и [фирма]. Допълнителните задължения за корпоративен данък са следствие на увеличение на декларирания финансов резултат на основание чл.26, т.2 във вр. чл.16, ал.1 ЗКПО.

В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, РА е обжалван по административен ред и с Решение № 470/26.03.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“С. ревизионният акт е потвърден в частта, с която са доначислени задължения за ДДС и корпоративен данък. В хода на ревизията е установено, че декларираната дейност на дружеството през

ревизирия период е товарен автомобилен транспорт и отдаване под наем на транспортни средства. Дружеството има лиценз № 21176, издаден от Министерството на транспорта, информационните технологии и съобщенията, за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение. Дружеството разполага с нает имот за осъществяване на дейността си в [населено място], [улица]. През ревизирия период е имало наети по трудов договор девет лица.

Извършени са процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани на стр. 4 - 5 от РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл.45 ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците както следва:

- [фирма].

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 4 200 лв. по следните фактури, издадени от този доставчик: №№ 0..711/02.05.2019 .., 0...719/09.05.2019 г. и 10..2/110.06.2019 г. с предмет различни видове резервни части. Изпратено е ИПДПОЗЛ № П-16001620058539-040-001/08.04.3030 г., връчено по електронен път. В указания 7-дневен срок не са получени исканите от доставчика документи и писмени обяснения. В хода на проверката е установено, че разплащането между ревизираното лице и доставчика е извършвано по касов път, съгласно представения от жалбоподателя фискален бон от ЕКАФП с № на ФУ ДУ422152 и № на фискалната памет 36579624. Справката в ИМ на НАП обаче установява, че през периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. [фирма] няма регистриран ЕКАФП с номер на ФУ ДУ422152 и № на фискалната памет 36579624. Проверяващите органи са констатирани, че за периода, през който са издадени процесните фактури, този доставчик няма наети лица по трудови договори и няма деклариран лица, наети по граждански договори. Няма данни за подадена ГДД за 2019 г. Този доставчик е deregистриран по ЗДДС на 14.11.2019 г. по инициатива на данъчен орган. Извършена е ревизия на [фирма], която приключва с РА № 16001619004632-091-001 от 01.09.2020 г., с който не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] /с предишно наименование П. ойл“ Е./, които се явяват и преки доставчици на ревизираното лице.

- [фирма]:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 150 лв. по следните фактури, издадени от този доставчик и включени в дневника му за продажби: №№0..1056/17.03.2019 ф., 1...1096/16.05.2019 г. и 1...1111/30.05.2019 г. с предмет авточасти по опис и стока. Изпратено е по електронен път ИПДПОЗЛ № П-22221020058142-040-001/08.04.2020 г. Извършени са и две посещения на декларирания адрес, на който не са намерени управителя на дружеството или упълномощено от него лице. Изготвено е съобщение по чл.32 ДОПК, публикувано и в Интернет. Проверката е установила, че разплащането е извършвано по касов път чрез регистриран ЕКАФП. През процесния период този доставчик е имал назначено на трудов договор едно лице на длъжност „отчетник счетоводство“, трудовият договор с когото е прекратен на 10.05.2019 г. Няма деклариран лица назначени по граждански договори лица. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 11.07.2019 г. по инициатива на данъчен орган.

- [фирма]:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 050 лв. по фактура № 1..90/21.02.2019 г., включена в дневника за продажби и предмет „изработка на конструкция/брзент, обтегачи колани и др.“ Изпратено е ИПДПОЗЛ № 16001620058358-040-001/08.04.2020 г. В указания срок не са представени исканите обяснения и писмени доказателства. Разплащането е извършвано по касов път чрез регистрираното на 28.02.2019 г. от доставчика ЕКАФП. През периода на издаване на процесната фактура доставчикът не е имал назначени по трудов договор лица, нито има подадени декларации за назначени лица по граждански договори. За 2017 г., 2018 г. и 2019 г. дружеството няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО. Дерегистрирано е по ЗДДС на 09.07.2019 г. по инициатива на данъчен орган. На този доставчик има извършена ревизия, която приключва с РА № 16001619004454-091-001/17.12.2019 г. съгласно който не се установява реална доставка на материали от [фирма] на [фирма].

- [фирма]:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 201,33 лв. по следните фактури, издадени от този доставчик и включени в дневника му за продажби: №№ 1..57/27.02.2019 г., 1..164/10.04.2019 г. и 1..160/03.04.2019 г. с предмет „необорудван двигател, карданен вал. скоростна кутия, дюзи и нафтова помпа““. Изпратено е ИПДПОЗЛ № П-22220320058410-040-001/08.04.2020 г. Извършени са и две посещения на декларирания адрес, на който не са намерени управителя на дружеството или упълномощено от него лице. Изготвено е съобщение по чл.32 ДОПК, публикувано и в Интернет. Разплащането е извършвано по касов път чрез регистрираното у доставчика ЕКАФП. През периода на издаване на процесните фактури доставчикът не е имал назначени по трудов договор лица, нито има подадени декларации за назначени лица по граждански договори. Дружеството е дерегистрирано е по ЗДДС на 27.05.2019 г. по инициатива на данъчен орган.

- [фирма]:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, в размер на б 260,18 лв. по 37 бр. фактури, издадени от този доставчик и включени в дневника му за продажби. Изпратено е ИПДПОЗЛ № П-22221420058273-040-001/08.04.2020 г. Исканите писмени обяснения и доказателства не са представени в указания срок. В хода на проверката е установено, че през периода на издаване на процесните фактури доставчикът не е имал назначени лица по трудов договор, нито има подадени декларации за назначени лица по граждански договори. Липсват данни управителят да е участвал с личен труд в дейността на дружеството тъй като е с прекъснати здравноосигурителни права, няма данни за подавани декларации по чл.50 от ЗДДФЛ или изплатени суми по извънтрудови правоотношения. От 24.10.2018 г. управителят на това дружество е назначен на трудов договор като „охранител“ в [фирма]. Няма публикуван ГФО за 2019 г. За доказване на разплащането са представени фискални бонове, издадени от ЕКАФП с № на ФУ DT555088 и номер на фискалната памет 02555088. Проверката в информационния масив на НАП установила, че този доставчик има регистриран ЕКАФП с № на ФУ DT555088 и номер на фискалната памет 02555088, но от него не са подавани отчети към НАП за реализирани продажби.

- [фирма]:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 680,60 лв. по следните фактури, издадени от този доставчик и включени в дневника му за продажби: №№ 2..120/01.08.2019 г., 2..123/05.08.2019 г., 2..129/12.08.2019 г.,

2..145/19.08.2019 г. и 2..152/28.08.2019 г. . Изпратено е ИПДПОЗЛ № П-22221920058294-040-001/08.04.2020 г. В определения срок не са представени изисканите писмени обяснения и документи. В хода на проверката е установено, че през периода на издаване на процесните фактури доставчикът не е имал назначени лица по трудов договор, нито има подадени декларации за назначени лица по граждански договори. Няма данни за подадени ГДД по чл.92 ЗКПО за 2018 г. и 2019 г. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 27.07.2020 . по инициатива на данъчен орган.

- [фирма]:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 207,69 лв. по фактура № 0..170/14.10.2019 г., включена в дневника за продажби и предмет „главина, лагер, датчик, спирачни апарати“. Изпратено е ИПДПОЗЛ № П-16001620110495-040-001/07.07.2020 г. . Извършени са и две посещения на декларирания адрес, на който не са намерени управителя на дружеството или упълномощено от него лице. Изготвено е съобщение по чл.32 ДОПК, публикувано и в Интернет страницата на НАП. През периода на издаване на процесната фактура този доставчик е имал едно лице, наето на втори трудов договор на длъжност „ръководител отдел в транспорта“ и няма деклариран наети лица по граждански договори. Няма данни за подадена ГДД по чл.92 ЗКПО за 2019 г. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 14.07.2019 г. по инициатива на данъчен орган.

Въз основа на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че доставките по процесните фактури не са реално извършени и по тях следва да бъде отказано приспадането на ДДС.

По делото е прието заключението на съдебна автотехническа експертиза, от което се установява следното:

Жалбоподателят притежава 8 МПС: товарен автомобил марка М. ЛЕ 160 Ц 10.163 с период на експлоатация към 27.04.2022 г. от седемнадесет години и седем месеца; товарен автомобил марка Пежо Боксер с период на експлоатация към 27.04.2022 г. от единадесет години, два месеца и осемнадесет дни; товарен автомобил марка И. Д. 50 Ц 13 с период на експлоатация към 27.04.2022 г. от осемнадесет години, осем месеца и шест дни; товарен автомобил марка М. 906 ОК 35 с период на експлоатация към 27.04.2022 г. от петнадесет години и три месеца; товарен автомобил марка И. Д. 50 Ц 14 с период на експлоатация към 27.04.2022 г. от шестнадесет години и един месец; лек автомобил марка Рено К. III Г. Д. без регистрационни номера с период на експлоатация от тринадесет години; лек автомобил марка Сеат И. Реферанс без регистрационни номера с период на експлоатация към 27.04.2022 г. осем години, седем месеца и двадесет и девет дни; лек автомобил марка БМВ 530 ХИ с прекратена регистрация с период на експлоатация към 27.04.2022 г. от четиринадесет години и седем месеца. Автомобилите са за отдаване под наем с търговска дейност по сключени договори.

Закупените части по ф/ри №№ [ЕГН] от 02.05.2019 г., [ЕГН] от 09.05.2019 г, и [ЕГН] от 10.06.2019 г. от [фирма] съгласно договор от 24.06.2019 г. сключен между дружеството жалбоподател [фирма] и [фирма] са били заменени с два броя полуремаркета (без регистрационен номер) и един брой метален контейнер (с размери 6,00 м/2,50 м). С приемо-предавателен протокол от 27.06.2019 г. металният контейнер е предаден на жалбоподателя, а с два броя приемо-предавателни протоколи от 02.07.2019 г. са предадени и двата броя полуремаркета. Полуремаркетата не се

експлоатират по предназначение. Същите са застопорени в базата и са обособени в складови помещения с прегради и се ползват от персонала на фирмата. Контейнерът е обособен, оборудван и се ползва като офис на фирмата.

Частите закупени по фактура № [ЕГН]/17.03.2019, № [ЕГН]/16.05.2019 г. и № [ЕГН]/30.05.2019 г. от [фирма] са вложени в МПС „Пежо Боксер“ с рег. [рег.номер на МПС] .

По фактура №[ЕИК]/21.02.2019 г. от [фирма] частите касаят МПС „И. 50 13“ с рег.№ СВ 662 НМ.

Частите, закупени по фактури № [ЕГН]/27.02.2019 г., № [ЕГН]/03.04.2019 г. и № [ЕГН]/10.04.2019 г. от [фирма] са вложени в МПС „М. 160 С“ с рег. [рег.номер на МПС] .

В МПС“ Пежо Боксер“ с рег. [рег.номер на МПС] са вложени закупените части по фактури № [ЕГН]/31.10.2019 г. и № [ЕГН] от 31.10.2019 г. от [фирма]. В МПС“ Рено К.“ са вложени частите, закупени по фактури №№ [ЕГН]/15.07.2019 г.; [ЕГН]/24.09.2019 г., [ЕИК]/04.10.2019 г., [ЕГН]/11.10.2019 г., [ЕГН]/14.10.2019 г., [ЕГН]/15.10.2019 г., [ЕГН]/18.10.2019 г., [ЕГН]/19.10.2019 г., [ЕГН]/20.10.2019 г., [ЕГН]/21.10.2019 г., [ЕГН]/22.10.2019 г., [ЕГН]/23.10.2019 г., [ЕГН]/24.10.2019 г., [ЕГН]/25.10.2019 г., [ЕГН]/26.10.2019 г., [ЕГН]/27.10.2019 г., [ЕГН]/28.10.2019 г., [ЕГН]/29.10.2019г., [ЕГН]/31.10.2019 г. и [ЕГН]/31.10.2019 г. В МПС „Сеат И.“ са вложени частите, закупени от същия доставчик части по фактури №№[ЕГН]/16.07.2019 г., [ЕГН]/06.08.2019 г., [ЕГН]/05.09.2019 г., [ЕГН]/10.09.2019 г., [ЕГН]/17.09.2019 г., [ЕГН]/25.09.2019 г., [ЕГН]/01.10.2019 г., [ЕГН]/02.10.2019 г., и [ЕГН]/17.10.2019 г. В МПС БМВ 530 xi с рама № WBANN73597CN04818, са вложени частите, закупени по фактури №№ [ЕГН]/05.08.2019 г, [ЕГН]/08.08.2019 г., [ЕГН]/09.08.2019 г., [ЕГН]/12.08.2019 г., [ЕГН]/16.10.2019 г. и [ЕГН]/30.10.2019 г.

Закупените от [фирма] части по фактура №№ [ЕГН]/01.08.2019 г., [ЕГН]/05.08.2019 г., [ЕГН]/12.08.2019 г., [ЕГН]/19.08.2019 г., [ЕГН]/28.08.2019 г., са вложени в МПС М. LE 160 С с рег. [рег.номер на МПС] .

Закупените части от „ДС И. 2017“ по фактура № [ЕГН]/14.10.2019 г. са вложени в МПС М. 906 с рег. [рег.номер на МПС] .

Предвид обстоятелството, че моторните превозни средства на дружеството са втора употреба, т.е. спрямо периодите на експлоатация и начина на тяхната експлоатация, както и това, че същите са отдавани под наем, експлоатират се по Р. пътна мрежа на България, необходимостта от подмяна или съответните ремонти варира в различни времеви диапазони, влияещи се от експлоатационна и амортизационна техническа гледна точка. А

По делото е изслушана и съдебно-счетоводна експертиза, от заключението на която се установява следното:

За всеки един от доставчиците по процесните фактури е начислен ДДС като са спазени кумулативно изискванията на чл.86, ал.1 ЗДДС, с изключение на фактура № 1..57/27.02.2019 г. при която в дневника за продажби на [фирма] е декларирана продажба на гуми с данъчна основа 7 600 лв. и ДДС 1 520 лв., а при [фирма] същата фактура е с предмет „необорудван двигател М.“ с данъчна основа 6 766,67 лв.

Три от всичките процесни фактури са осчетоводени като актив „Стоки“ от групата на краткотрайните материални активи - материален запас: № 8/15.07.2019 г. - покупка на катастрофирало „Рено К.“; № 9/16.07.2019 г. за покупката на катастрофирал автомобил „Сеат И.“ и № 15/05.08.2019 г. – покупка на катастрофирал лек автомобил

„БМВ 530ХИ“. Тези три са осчетоводени като стока в сметка 304 Стоки партида 3. Всички останали процесни фактури са осчетоводени на разход в дебита на сметка 601 „Разходи и Всички останали процесни фактури са осчетоводени на разход в дебита на сметка 601 „Разходи и материали“ партида 2 „Резервни части“ като за всеки един от доставчиците вещото лице е направило анализ със заключение за правилност на осчетоводяването на процесните фактури.

При детайлно изследване на всички декларирани облагаеми приходи се вижда, че товарните автомобил, за които са закупени процесните резервни части, са елемент от фактурите за продажба за всеки месец от 02.2019 г. до 01.2020 г. с предмет на услугата „Транспорт“. Разпореждането с процесните доставки за целите на счетоводното отразяване е налице веднага след като фактурата се осчетоводи на текущ разход в разходна сметка – в случая сметка 601 „Разходи и материали“ партида „Резервни части“.

Индивидуализация за счетоводни цели има при трите описани по-горе фактури за закупени катастрофирани леки автомобили.

Авточастите, предмет на процесните фактури, съответстват като наименования на поръчките за ремонт на МПС и описите, предоставени от [фирма], като за ремонта на трите катастрофирани леки автомобили осчетоводени в сметка „Стоки“ има приложени само описи без поръчки или работни карти.

Експертизата не установи счетоводни разходи по гражданските договори с А. Б. и Н. Нетеду.

В с.з. от 02.02.2022 г. в отговор на поставените въпроси вещото лице заявява, че: По отношение на [фирма] е представен договор за замяна по определени фактури защото тези резервни части не могат да се ползват от жалбоподателя, но този договор не е взет предвид от ревизиращия екип, който е приел, че няма замяна. Във връзка с частта от ревизията, отнасяща се до корпоративен данък, няма извършен детайлен анализ на всички приходи и разходи на дружеството, за да се даде заключение за ревизирувания период спазени ли са всички изисквания, изследвани ли са амортизации, разходи за външни услуги и други разходи, както и всеки вид реализиран приход на дружеството. Ревизиращият екип е преобразувал финансовия резултат на дружеството с недокументиран разход за 93 143,65 лв., което е равно на сбора от данъчните основи на всичките процесни фактури минус данъчните основи на трите катастрофирани автомобили. В частта по ЗКПО корпоративния данък е с размер по-малък, равен на данъчните основи на трите фактури за катастрофирани автомобили, а в частта за ДДС за същите фактури не се признава данъчен кредит.

Съдът кредитира приетите заключения на вещите лица, неоспорени от страните като обективно и компетентно изготвени, съдържащи подробни отговори на поставените им задачи. Всички документи, по които са работили вещите лица са приети към доказателствения материал по делото.

При така установените факти съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и

обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № Р-22221720001715-091-001/21.12.2020 г., е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени на хартиен носител.

Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

*Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:*

#### *1. По ЗДДС*

Ревизиращият орган е отказал право на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] /с предишно наименование [фирма]/, [фирма] и [фирма] фактури, , като е приел, че по тях няма реално осъществени сделки.

Този извод е неправилен.

Според легалното определение на чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Според чл.25 ал.1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл.16 са данъчно събитие. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Както по националния закон, така и съгласно правото на ЕС, признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

Изводите на ревизиращия екип, потвърдени с решение № 470/26.043.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“С. при ЦУ на НАП, за липса на реални доставки по процесните фактури почиват основно на следното: Доставчиците са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на данъчен орган; Тези дружества са декларирали в дневника за продажби и покупки доставки към и от други дружества с рисков профил, част от които се явяват преки доставчици на [фирма]; Липсват данни доставчиците да разполагат с нужния кадрови и материално-технически потенциал за осъществяване на процесните доставки; Повечето дружества не са представили в указания срок исканите писмени обяснения и доказателства; Липсва яснота къде са вложени получените резервни части.

Изводите, направени от ревизиращия екип и решаващия орган, са повърхностни, необосновани и без задълбочен и детайлен анализ на всички доказателства.

Дерегистрацията на доставчиците по ЗДДС е направена след периодите, през които са издадени процесните фактури и това по никакъв начин не е индикация за нереалност на доставките;



Насрещните проверки са извършвани през периода, през който бе обявено извънредно положение в страната и повечето офиси на фирми бяха затворени, наложена бе и забрана за пътуване извън населеното място, поради което и липсата на комуникация между приходните органи и доставчиците. Извършените насрещни проверки са повърхностни, осъществени само формално, без да са съобразени с конкретната обстановка в страната;

Внимателният анализ на всички доказателства доказва по несъмнен начин къде са вложени всички закупени резервни части:

Така от заключението на съдебната автотехническа експертиза се установява, че по всяка една фактура, издадена от доставчиците „Стилиев консулт“ Е., [фирма], [фирма], [фирма] /с предишно наименование [фирма]/, [фирма] и [фирма], получените резервни части са реално вложени, като вещото лице посочва конкретния автомобил, в който са вложени частите по всяка една доставка. По отношение на [фирма] ревизиращият екип не е взел предвид представения договор за замяна, нито е осъществил оглед на място, където са поставени получените в замяна полуремаркета и контейнер, предадени с два броя приемо-предавателни протоколи, като произволно е приел, че не е осъществена такава замяна. От заключението на автотехническата експертиза се установява, че двете полуремаркета са налични, засторопени и не са в употреба към момента на огледа от вещото лице, а контейнерът е обособен, оборудван и се ползва като офис на фирмата. От горното следва, че фактурираните резервни части са реално доставени и е налице тяхната последваща реализация – влагането им в конкретни МПС, подробно посочени от вещото лице;

От заключението на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че за всеки един от доставчиците по процесните фактури /с изключение на една фактура/ е начислен ДДС като са спазени кумулативно изискванията на чл.86, ал.1 ЗДДС. Вещото лице е направило за всеки един от доставчиците анализ и дава заключение за правилност на осчетоводяването на процесните фактури. Товарните автомобили, за които са закупени процесните резервни части, са елемент от фактурите за продажба за всеки месец от 02.2019 г. до 01.2020 г. с предмет на услугата „Транспорт“. Разпореждането с процесните доставки за целите на счетоводното отразяване е налице веднага след като фактурата се осчетоводи на текущ разход в разходна сметка – в случая сметка 601 „Разходи и материали“ партида „Резервни части“. Т.е. налице е още едно доказателство, този път от гледна точка на счетоводната отчетност, за реалност на доставките и последващата реализация на получените резервни части. Вещото лице категорично заявява, че авточастите, предмет на процесните фактури, съответстват като наименования на поръчките за ремонт на МПС и описите, предоставени от [фирма];

Търговските отношения на доставчиците с други дружества с рисков профил по никакъв начин не следва да намери отражение върху реалността на процесните доставки. Понятието „рисков профил“ няма легална дефиниция и почива единствено на преценката на данъчните органи. Тези търговски отношения с трети лица не може да се вземат предвид в настоящия казус, тъй като не е доказано те да са били известни на жалбоподателя;

По отношение на твърдяната от приходните органи липса на кадрова и материално-техническа обезпеченост на доставчиците: В практиката на СЕС този въпрос е разрешен еднозначно. Така в Решение по дело С-18/13 г. се разяснява, "че само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно

да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика". Съгласно т. 61 и т. 62 от Решението на СЕС по обединени дела C-80/11 и C-142/11 "данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, 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 ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение. Всъщност данъчните органи по принцип са тези, които трябва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице." В т.2 от Решение на СЕС по дело C-324/2011 се казва, че „Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото на приспадане от дължимия или платен данък върху добавената стойност за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници“. В своята практика Върховният административен съд многократно е посочвал, че при преценката за наличието на право на приспадане на данъчен кредит на изследване подлежи единствено пряката доставка, по която субективното право се претендира, но не и предходните доставки по веригата.(Решение № 11874 от 10.11.2015 Г. по адм.д. № 8859/2015 Г., I отд. на ВАС).

Съгласно константната практика на СИС липсата на материално-техническа и кадрова обезпеченост може да обоснове нереалност на доставките единствено ако ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама. Така в Решение по дело C-324/2011 се казва, че „Правото за приспадане на ДДС върху вложените средства на данъчнозадължено лице, не може да бъде засегнато от факта, че във веригата на доставка, в която тези сделки образуват част, друга предходна или следваща сделка, да стане невалидна от измама с ДДС, без това данъчнозадължено лице да знае, или да има средства да узнае.“ Същото тълкуване намираме и в Решение по дело C-18/2013 – „Не се допуска на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки“. В настоящия случай данъчните органи произволно са приели, че ревизираното дружество е знаело, че участва в данъчна измама. Този извод не почива на никакви обективни критерии, каквото изискване е основополагащо съгласно практиката на СЕС. От анализа на събраните доказателства, вкл. заключенията на двете съдебни експертизи, се установява, че дружеството-жалбоподател добросъвестно е изпълнявало задълженията си по доставките, счетоводно доставките са отразени съобразно изискванията на закона, плащането е извършвано своевременно и подкрепено с писмени доказателства, всичките доставки са отразени в дневниците за покупки/продажби, всички получени резервни части са вложени в съответните МПС.

При тези данни изводите на приходните орани за знание у ревизираното лице за данъчни измами е произволен и не почива на конкретни обективни критерии.

В обобщение – по изложените мотиви РА в частта на установените резултати по ЗДДС е неправилен и незаконосъобразен, и следва да бъде отменен.

## 2. По ЗКПО

Предмет на делото е законосъобразността на РА в частта на установения корпоративен данък за данъчен период 2019 г.

Съдът намира жалбата за основателна и в частта, касаеща приложението на ЗКПО.

Начисленият допълнителен корпоративен данък почива изцяло върху констатациите в РА по ЗДДС. От заключението на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че „в частта от ревизията, отнасяща се до корпоративен данък, няма извършен детайлен анализ на всички приходи и разходи на дружеството, за да се даде заключение за ревизирания период спазени ли са всички изисквания, изследвани ли са амортизации, разходи за външни услуги и други разходи, както и всеки вид реализиран приход на дружеството. Ревизиращият екип е преобразувал финансовия резултат на дружеството с недокументиран разход за 93 143,65 лв., което е равно на сбора от данъчните основи на всичките процесни фактури минус данъчните основи на трите катастрофирани автомобили. В частта по ЗКПО корпоративния данък е с размер по-малък, равен на данъчните основи на трите фактури за катастрофирани автомобили, а в частта за ДДС за същите фактури не се признава данъчен кредит. Тъй като съдът намира, че в частта относно данък добавена стойност РА е необоснован и неправилен, такъв се явява и по отношение на ЗКПО.

С оглед гореизложеното оспореният ревизионен акт № Р-22221720001715-091-001/21.12.2020 г. се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски. Ответникът не е представил списък на разноските по чл. 80 ГПК, но това обстоятелство не освобождава съда от задължението да се произнесе по тази претенция, а единствено го лишава от правото да иска изменение на решението в частта на разноските.

При този изход на делото, въз основа на направеното искане и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноските по делото по списък, в общ размер на 4 213,90 лв. (д.т.-50 лв., адвокатски хонорар – 2 500 лв., депозит за вещи лица – 1 663,90 лв.). По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК на ответника разноски за юрисконсултско възнаграждение не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Мотивиран така и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

## Р Е Ш И:

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22221720001715-091-001/21.12.2020 г., издаден от Г. И. М. – началник сектор, възложил ревизията и А. А. Н. – гл. инспектор по приходите при ТД на НАП-С., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с

Решение № 470/26.03.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП на начислени допълнителни задължения, в общ размер на 34 756,42 лв., в т.ч. ДДС в размер на 21 749,80 лв. и лихви в размер на 3 241,94 лв. и корпоративен данък за 2019г., в размер на 9 314,45 лв. и лихви – 450,23 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция обжалване и данъчно осигурителна практика“ С. да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. „А“, ет. V, ап. № 1 разноски по делото в размер на 4 2313,90 (четири хиляди двеста и тринадесет лева и деветдесет стотинки)лева. Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ