

# РЕШЕНИЕ

№ 10448

гр. София, 01.07.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в**  
публично заседание на 10.04.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Деница Митрова**

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **2556** по описа за **2023** 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).

Образувано е по повод на жалба с вх. № 10557 от 16.03.2023 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 04 – 82 от 13.02.2023 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчни осигурителна практика“ (ДОДОП) при ЦУ на НАП - С., подадена от “ВС ФЕПЪН 8“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. А, ет. 3, ап. 15, представлявано от управителя П. Е. К. срещу ревизионен акт (РА) № Р-2222-12220-01769-091-001 от 19.10.2022 г., издаден от П. Т. П., на длъжност „началник сектор“, възложил ревизията и П. Т. П., на длъжност „главен инспектор по приходите“, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 41 от 11.01.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

С жалбата се иска съдът да отмени РА и потвърждаващото го решение за установените на дружеството задължения за ДДС – главница в размер на 36 583,62 лв. и лихви в размер на 2 911,24 лв. за периода 01.11.2021 г. до 31.01.2022 г., като неправилен и незаконосъобразен, постановен при нарушение на процесуалните и материалните норми. Оспорващият изразява несъгласието си с изводите на органите по приходи, на базата на които са отказали да признаят правото му на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал.1 и чл. 69 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и чл. 12 от ЗДДС за всички доставчици – „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД, „Х. Г. БГ“ и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, приемайки, че от събраните в хода на

ревизията доказателства не се удостоверява по безспорен начин реалността на извършените доставки. Инвокират се съображения, че неправилно ревизиращите са приели, че не е доказана реалност на доставките поради непредставени данни за последваща реализация на стоки и материали от страна жалбоподателя. Подчертава се, че органите по приходите не са обсъдили данните, по отношение на представените с възражението на жалбоподателя доказателства за целия период на проверката от 2021 г. до 2022 г. по фактурите на всеки един от доставчиците, а именно справки за последваща реализация на стоките и материалите. Допълнително са изложени съображения по съществуването на спора. В хода на съдебното производство, жалбоподателят редовно призован, не се явява, представлява се от адв. Б., която поддържа жалбата, предлага да се уважи и претендира.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП”, редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. Д., която оспорва жалбата, предлага да не се уважава и прави искани за присъждане на възнаграждение по реда на чл. 161 от ДОПК.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано във връзка с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-2222-12220-01769-020-001 от 11.04.2022 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, П. Т. П., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложила извършването на ревизия на „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД. В нея е записано, че обхвата на производството е за следните видове задължения по периоди: Данък върху добавената стойност от 01.11.2021 г. до 31.01.2022 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и С. Н. К., на длъжност главен инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 18.04.2022 г. по електронен път. Със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-2222-12220-01769-020-001 от 11.07.2022 г., издадена от П. П., е продължен срокът на ревизията до 16.09.2022 г.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р-2222-12220-01769-092-001 от 30.09.2022 г., връчен на същата дата по електронен път. Срещу РД не е подадено възражение.

Издаден е РА № Р-2222-12220-01769-091-001 от 19.10.2022 г. от П. Т. П., на длъжност началник сектор, възложил ревизията и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите, с който за ревизирания период – от 01.11.2021 г. до 31.01.2022 г., по Закона за данък върху добавената стойност, са определени задължения на жалбоподателя, главница в размер на 36 583, 62 лв. и лихви в размер на 2 911,24 лв. или в общ размер 39 494,86 лв. РА е връчен по електронен път на 24.10.2022 г.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 53-06-9318 от 07.11.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1796 2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП.

В срок директорът на ДОДОП се е произнесъл с решение № 41 от 11.01.2023 г., с което е потвърдил РА.

Видно от констатациите в РД и РА се установява следваната фактическа обстановка:

Става въпрос за първа ревизия за спорните данъчни периоди и вид задължение.

Установено е, че в периодите, попадащи в обхвата на ревизията, основната дейност на жалбоподателя е онлайн продажби на козметика, чрез собствен уеб сайт. За целта дружеството стопанисва склад, находящ се С., [улица].

С оглед установяване на факти и обстоятелства, от значение за определяне на

задълженията за данъци на дружеството са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИДПОЗЛ) с изх. №Р-2222-12220-01769-040-001 от 10.01.2020 г. и №Р-2222-12220-01769-040-002 от 10.01.2022 г., с които са изискани търговски и счетоводни документи, свързани е осъществяваната дейност през ревизирия период, както и относимите доказателства, свързани с издадените фактури от дружествата доставчици - „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД, „Х. Г. БГ“ и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит. Жалбоподателят е представил изисканите му документи.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 6 от ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговска документация на жалбоподателя в оригинал, за което е съставен Протокол №1531972 от 21.06.2022 г.

Направени са насрещни Проверки на предходни доставчици – „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи, подробно описани в констативната част на РД.

С Протоколи №Р-2222-12220-01769-П. от 001 до 010 на 04.08.2022 г. към ревизионната преписка са приобщени доказателства, събрани в хода на извършени проверки за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД и „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД

На база на събраните доказателствата, органите по приходите са направили извод, че са налице основания за извършване на корекции на декларираните резултати по ЗДДС.

На доставчика „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД, издател на фактура №0...51 от 13.12.2021 г., с начислен данък в размер на 269,45 лв., в хода на ревизията е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. №П-22221322072126-040-001 от 19.04.2022 г., връчено по електронен път на 23.04.2022 г. От дружеството не са представени изисканите по реда на ДОПК документи, справки и писмени обяснения в указания от органите по приходите срок.

От данни в информационната система на НАП е констатирано, че регистрацията по ЗДДС на този доставчик е прекратена, считано от 24.06.2022 г., поради наличие на установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. През разглеждания период на доставката, в „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД има назначени две лица по трудови договори, за които не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6, респективно не са декларирани и внасяни данъци и задължителни осигурителни вноски.

Поради неполучаването на исканите документи от този доставчик при насрещната проверка, за целите на анализа са приобщени документи и доказателства, събрани от органите на приходната администрация в хода на извършени проверки /ПУФО/ във връзка с внос на стоки под митнически режим 40/42 /китайско карго/. При тези контролни производства /подробно описани на стр. 10 - 14 от РД е констатирано, че през м. 11.2021 г. и м. 12.2021г. под ЕИК на „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД се осъществяват вътреобщностни придобивания /В./ на стоки с изпращач ANODOS T. 2020 с VIN EL801212739. Предмет на доставка са разнообразни стоки за бита, аксесоари за телефони и коли, дамско и мъжко бельо. дрехи, бански костюми, чанти, палта, жилетки й др. с произход китайско карго. Съгласно представените от дружеството писмени обяснения, към датите на отделните доставки в стопанисваните складови бази, находящи се в [населено място], [улица] и в гр.. С., местност „Малцова градина“ не е имало друга налична стока. Такава не е установена и при

извършените на 24.12.2021 г. проверки от органите по приходите в отдел „Оперативни Проверки“ при ГД „Фискален контрол“ в складовете на дружеството. Относно Последващите продажби на стоките са представени справки за стоков поток, видно от които същите са продадени на територията на страната към български дружества сред които не фигурира жалбоподателя.

За доказване реалността на доставката от „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД е представено заверено копие на спорната фактура, с приложен към нея фискален бон за извършено плащане в брой. Констатирана е липсата на съпроводителни документи (договори, анекси, Приемо-предавателни протоколи, стоки разписки, заявки и др.), доказателства за извършен транспорт, водена между страните търговска кореспонденция и др.

Относно доставките от „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД е констатирано, че оспорващият е декларирал и упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 34 649,17 лв. през данъчни периоди от м. 11.2021 г. до м. 01.2022 г. по 21 фактури, с предмет на доставка козметични продукти.

На този доставчик е връчено ПИНП от 28.06.2022 г. по електронен път. В отговор са представени заверени копия на изисканите фактури, окомплектовани с приемо-предавателни протоколи и аналитична хронологична ведомост за периода от 01.11.2021 г до 31.01.2022 г., отразяваща стопанските операции във връзка с процесиите доставки. От „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД е приложен и Договор за наем на недвижим имот от 01.11.2021 г., сключен с „ГАЛЕВ“ ЕООД, с който на доставчика е отдаден за временно ползване (за срок от 3 месеца) част от недвижим имот, находящ в [населено място], [улица] срещу дължим месечен наем в размер на 100,00 лв.

От писмените обяснения на управителя на това дружеството, стоките предмет на доставка към „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД са закупени от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. Представени са копия на фактури, издадени от предходния доставчик, приемо-предавателни протоколи и Договор за доставка от 10.11.2021 г., по силата на който „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД се задължава да достави, а „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД да приеме и заплати доставените стоки по издадените фактури подробно описани в приемо-предавателни протоколи. Количествата стоки по договора се определят съгласно нуждите на купувача и доставката им се извършва след отправена заявка до доставчика, която може да е устна или по e-mail. В споразумението липсва информация за вида на договорените за доставка стоки, начина на ценообразуване, както и за чия сметка е транспортът. Липсват също така предвидените в договора заявки и водена между страните търговска кореспонденция. От задълженото лице не е представена и информация, по какви критерии „ХЕЛ И ГРУП БГ“ ЕООД е избран за доставчик на процесиите стоки.

На „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, в хода на която дружеството е представило документи, идентични с тези от „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, включително копия на фактури за доставка на козметични продукти, приемо-предавателни протоколи и посочения договор за наем от 10.11.2021 г. Съгласно писмената декларация от управителя на дружеството, предходен доставчик на стоките е „БРАЙКОВ 2020“ ООД. В тази връзка са ангажирани копия на фактури №10...11/10.11.2021 г., №0...63/14.12.2021 г. и №0...67/18.01.2022 г. с предмет „доставка на стоки по протокол“, приемо-предавателни протоколи и две товарителници №100098/10,11.2021 г. и №1000147/14.12.2021 г. за обществен автомобилен превоз в страната с вписан изпращач и превозвач - „БРАЙКОВ 2020“

ООД и получател - „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД, място на натоварване - [населено място], индустриална зона и място на разтоварване - тр. С., [улица] А. Към фактурата от 18.01.2022 г. не е приложен транспортен документ. В обясненията е посочено също, че стоките са предадени на „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД на адреса на разтоварване (гр. С., [улица] А), защото и двете дружества стопанисват наети складови площи по договори за наем, сключени с „ГАЛЕВ“ ЕООД.

От извършената насрещната проверка на „БРАЙКОЙ 2020“ ООД е установено, че връченото на това дружество ИПДПОЗЛ е останало без отговор. Този доставчик не е открит на регистрираните му адреси

С Протокол №Р-2222-12220-01769-П73-001 от 08.07.2022 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на ревизия на „ГАЛЕВ“ ЕООД, в т.ч.: сключени договори за отдаване под наем на складови помещения в [населено място], [улица] А, включително с „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, Договор за наем на МПС от 28.10.2021 г., сключен с „МАР САБА“ ЕООД, (наемодател) за отдаване под наем на товарен автомобил Ф. ТРАНСПОРТЕР, с рег. [рег.номер на МПС] и Протокол №1804027/07.07.2022 г. за извършен оглед на адрес: [населено място], [улица], при който е констатирано, че на адреса се помещава промишлен обект на „ГАЛЕВ“ ЕООД за производство на разредител М. без обособени отделни складови помещения.

След анализ на събраните доказателства, органите по приходите не са дали вяра на ангажираните от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД транспортни документи, тъй като по данни от приложените товарителници №100098/10.11.2021 г. и №1000147/14.12.2021 г. за обществен автомобилен превоз в страната, превозът на стоките при покупката им от „БРАЙКОВ 2020“ ООД е извършен с транспортно средство /Ф. ТРАНСПОРТЕР, с рег. [рег.номер на МПС] /, което през периода е наето от „ГАЛЕВ“ ЕООД. Отделно след извършена проверка в информационната система на НАП - Справка за извършени технически прегледи на МПС с рег. [рег.номер на МПС] е установено, че към датите на гореописаните товарителници процесният автомобил е с изтекъл годишен технически преглед, тъй като последният такъв е извършен на 15.11.2019 г. и е бил валиден до 14.11.2020 г., поради което през 2021 г. превозното средство няма разрешение да се движи по пътната мрежа в страната.

Подобни са и констатациите, направени досежно фактурираната от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД доставка с предмет „доставка съгласно протокол“. Този доставчик е издател на фактура №0..961 от 30.12.2021 г., по която жалбоподателят е приспаднал данъчен кредит в размер на 1 665,00 лв.

Връчен му е ИПДПОЗЛ по електронен път на 10.07.2022 г. Този доставчик е представил: копие на процесията фактура, приемо-предавателен протокол от 30.12.2021 г. и счетоводно отразяване на стопанските операции по спорната доставка. За предходен доставчик на стоката (артикули за маникюр) отново е посочено дружество „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. Ангажиран с фактура №10...24 от 30.12.2021 г. е и приемо-предавателен протокол. Не са представени съпроводителни документи /договори, анекси, заявки и др./, транспортни документи, водена между страните търговска кореспонденция и др.

При тези данни органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от доставчиците не документират реално извършени доставки на стоки. За тяхното доказване е необходимо както доставчикът, така и получателът да притежават документи, удостоверяващи реалното изпълнение на доставките. Формиран е извод,

че с издаването на спорните фактури се цели единствено постигане на данъчно предимство, изразяващо се в неоснователно приспадане на данъчен кредит по доставки, които не са извършени въобще. Предвид това, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от същия закон, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 36 583,62 лв., по фактурите, издадени от „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, „РЕНТА КААР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД.

В хода на съдебното производство като писмени доказателства са приети представените с жалбата и административната преписка документи, както и допълнително ангажираните от страните.

По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване Съдебно – счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице С. М.. На поставените въпроси експертът е дал следните отговори: 1. Фактура № 0...51 от 13.12.2021 г., издадена от „ПЕП Трейд 2021 „ ЕООД, е осчетоводена при жалбоподателя. Няма ангажирани счетоводни документи на доставчика, въз основа на които да бъдат направени съответните констатации относно осчетоводяване на фактурата при него. Не са налице съпроводителни документи към тази фактура.

Издадените от „Рента Каар Сървиз 2018“ ЕООД фактури са осчетоводени при оспорвания посредством счетоводни записвания, описани в констативно-съобразителната част на заключението. Сред издадените от този доставчик фактури на „ВС Фешън“ ЕООД фигурира фактура № 0...73 от 27.01.2022 г., с предмет доставка -13 бр. артикули за маникюр и козметични услуги, на стойност 8327,00 лв. и ДДС 1665, 40 лв. Тази фактура не е включена в Дневника за покупките на жалбоподателя за данъчен период м.01.2022 г. Предходен доставчик на „Рента Кар Сървиз 2018“ ЕООД за стоки от номенклатурите, доставени на жалбоподателя е „Хели Груп БГ“ ЕООД. В табличен вид са описани фактурите, издадени от „Хели Груп БГ“ ЕООД на „Рент Каар Сървиз 2018“ ЕООД и стоките, които след това прекият доставчик е доставил на жалбоподателя. Към всяка от фактурите са налице подписани приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи, че предадените стоки отговарят по вид, количество и качество на договореностите между тях.

По отношение на фактура № 961 от 30.12.2021 г., издадена от „Метросистем“ ЕООД, вещото лице е установило, че в приемо-предавателен протокол са описани 15 вида артикули за маникюр на стойност 9900,00 лв. В експертизата подробно е описан начина за осчетоводяване при получателя и доставчика.

Към всяка от фактурите за получени доставки от „Рента Каар Сървиз 2018“ ЕООД е налице приемо-предавателен протокол, в който е посочено, че стоките са предадени на адрес [населено място], [улица] и са приети без забележки.

Вещото лице е записало на стр. 11 от заключението, че фактурите, издадени от „Метросистем“ ЕООД, „Метросистем“ ЕООД и „Рент Кар

Сървиз 2018“ ЕООД са отразени в дневниците им за продажби за данъчните периоди, за които са издадени.

На следващ въпрос, експертът е посочил , че съгласно принципа за съпоставимост между приходите и разходите, „приходите за всяка сделка се признават едновременно с направените за нея разходи“ (Счетоводен стандарт 18 „Приходи“, т. 5.1., б. „г“). Пояснено е, че практическото приложение на счетоводен принцип намира израз при отразяването на стопанските операции посредством съответните счетоводни сметки, респ. при отчитането и съпоставянето на техните дебитни и кредитни обороти. В конкретния случай, съпоставянето между приходите от продажби на стоките и разходите за тяхното придобиване в края на всеки месец от процесния период е извършвано посредством счетоводни записвания. От анализа на данните в Аналитичен регистър на сметките от група 70 „Приходи“ за периода 01.11.2021 г. до 30.01.2022 г. е установено съответствие между сумите по дебита на сметка 702 „Приходи от продажба ба стоки“ и по кредита на сметка 304 „Стоки“ в края на всеки от ревизираните периоди.

Експертизата посочва, че жалбоподателят е извършвал онлайн продажби чрез собствен сайт като за доставка на продадените стоки до клиентите са използвани услугите на куриерска фирма – „Еконт Експрес“ООД. Клиентите са заплащали направените на сайта на търговеца с наложен платеж, а куриерската фирма нарежда сумите по сметката му.

Така приетата експертиза се кредитира изцяло от съда, като последователна и кореспондираща с доказателствата по делото.

**При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:**

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява 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.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директивата от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. По аргумент на цитираните разпоредби на директивата, транспонирани и във вътрешното законодателство, изискуемостта на данъка по

доставката предполага наличие на осъществена облагаема доставка. По своята същност доставката на стоки представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и търговски документи.

Съгласно постоянната практика на СЕС правото на приспадане на начислен по доставките ДДС е основен принцип на общата система на ДДС, което по правило не може да се ограничава и се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. в този смисъл решенията по С80/11 и С142/11, т. 37 и 38, както С285/11 и С 271/12).

Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на ДДС, дължим или платен във връзка с цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (решения по дела С 438/09, С 324/11 и др.).

Правото на приспадане възниква, когато са налице предвидените в Директива за ДДС материалноправни предпоставки и се упражнява при изпълнение на формалните изисквания установени от Директивата за ДДС. Съгласно чл. 168, буква а) от Директивата за ДДС, за да може съответното лице да се ползва от това право, трябва, от една страна, то да е данъчнозадължено по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да се използват от него за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице (вж. в този смисъл решенията С 63/04, С 324/11 и т. 26 на С 285/11).

От съдържанието на обжалвания РА се установява, че органите по приходите не оспорват факта, че ревизираното лице е данъчнозадължено по смисъла на ЗДДС и Директивата за ДДС, и че фактурите, по които жалбоподателят е упражнил приспадането, съдържат необходимите реквизити с оглед на чл. 114 от ЗДДС.

От съдържанието на РА се установява, че органите по приходите не оспорват и факта, че жалбоподателят е отразил процесните фактури в счетоводството си и в отчетните регистри по ЗДДС - факт, потвърден и от заключението на вещото лице по допуснатата по делото ССЕ.

Ревизиращите не оспорват и факта, че получените от жалбоподателя стоки са използвани за целите на извършваната от него независима икономическа дейност. В това отношение следва да се съобрази и фактът, че ревизиращите не са установили основание за корекция на начисления от жалбоподателя ДДС по извършените от него продажби.



Единственото действие на доставчика, от което зависи правото на данъчен кредит на получателя по доставката е издаването на данъчен документ със законоустановеното съдържание. Дали този документ ще бъде включен от доставчика в дневника за продажби и в кой данъчен период, дали ще бъде включен в справката - декларация за периода, дали доставчикът ще внесе дължимия данък по тази доставка, са обстоятелства, които не определят правото на данъчен кредит и това е изцяло в унисон с европейската практика относно данъка върху добавената стойност и с постоянната практика на ВАС.

Несъмнено е при това положение, че ако предположенията на приходната администрация, изградени на база преценка на тези действия от страна на дружествата - доставчици, се приемат за релевантни по отношение на възникване на процесното право на данъчен кредит, то жалбоподателят би бил поставен в неравностойна позиция, доколкото не е разполагал със сигурност по отношение на това дали, въпреки стриктното спазване на своите задължения, ще има право да приспадне, платения на доставчика данъчен кредит, тъй като признаването или правото на приспадане, ще зависи и от оценката на ревизиращите органи за това, дали доставчика е изпълнил своите задължения за представяне на искани документи и обяснения или пък за деклариране на правоотношенията, по които е страна. Обратното разбиране, би имало за последица, нарушаването на принципа за "справедлив баланс" между нуждите на общия интерес и изискванията на защита на основните права на отделната личност (в този смисъл е параграф 69 и параграф 62 от Решение от 22.01.2009 г. на ЕСПЧ срещу България).

В конкретния случай са налице писмени доказателства - приемно-предавателни протоколи за предаване на процесните стоки, които впоследствие са реализирани от оспорващия. Въз основа на горното може да се направи категоричният извод, че е налице реално прехвърляне собствеността на движими вещи от патримониума на доставчиците към този „ВС Фешън 8“ ЕООД, което е довело да желаните от страните правни последици.

Ангажираните в хода на ревизията писмени документи са представени с административната преписка, приети са от съда като доказателства, които са не са оспорени от ответника и са използвани от вещото лице при изготвяне на експертизата му.

Осъществяването на релевантния за спора юридически факт се подкрепя и от редица доказателствени факти, установени както в ревизионното производство, така и в хода на съдебното обжалване на процесния РА.

Осчетоводяването, плащането по фактурата, отразяването на фактурата в дневника за покупките и справката-декларация за

съответния период са доказателствени факти, които, без да са правнорелевантни спрямо възникването на правото на данъчен кредит, индицират, че релевантния за правото на приспадане на начисления по фактури ДДС факт се е осъществил или не се е осъществил. Приетото по делото заключение на ССЕ обосновава извод за реалност на доставките.

Редовността на воденото от жалбоподателя счетоводство, констатирано в хода на самото ревизионно производство, е потвърдена и от заключението на вещото лице с дадените изчерпателни, обосновани и логични отговори в счетоводен аспект на поставените на експертизата въпроси, кореспондиращи със събраните по делото писмени доказателства.

Видно от заключението на вещото лице, конкретизирани са процесиите доставки, подробно са изложени всички съпътстващи съответните фактури документи, проследено е извършеното осчетоводяване, констатирано е изпълнение на разпоредбите на ЗДДС относно отразяването на фактурите, както и изпълнението на последващите облагаеми доставки.

Изложените от ревизиращите фактически основания за издаването на оспорения РА не могат да послужат, за да бъде отказано правото на приспадане на начисления по доставките ДДС от получателя. В случая органите по приходите са обосновавали своите изводи с данни, касаещи предходни доставчици по верига, но не и че пряката доставка не е реално осъществена. Изключително несъстоятелен е доводът, че няма как транспортът, извършен с „Ф. Транспортер“ с рег. [рег.номер на МПС] , да е осъществен реално, защото техническият му преглед е бил валиден до 14.11.2020 г., а конкретните доставки са направени през 2021 г. (товарителници № 100098 от 10.11.2021 г. и № 1000147 от 14.12.2021 г.). В тази връзка следва да се посочи, че нито ЗДДС и нито директивата не вменят задължение на получателя на доставката да изисква от доставчика документи за изправността на превозното средство, защото тази контролна дейност е от компетентността на специализирани държавни органи. Още повече, че не преминаването на годишен технически преглед на едно превозно средство автоматично не го прави негодно да се движи по пътната мрежа. В случай че се установи такова нарушение, то водачът на такова МПС ще понесе своята отговорност

При решаването на настоящия спор, в изпълнение на изискването на чл. 168, ал.1 от АПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК, настоящият съдебен състав съобразени и разясненията на СЕС в тълкувателно приложимите поради сходство на фактическия състав решения по дела С-324/11 и С-18/13. В цитираните решения на СЕС е посочено, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да

признае на данъчно задължено лице право да приспадне данъчен кредит за предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурите за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, разходите за услугата в счетоводната документация са неоправдани или в някои документи липсват подписи на посочените като доставчици лица, без да доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба.

Изводът, който се налага от анализа на цитираната практика на Съда на ЕС е, че ревизираното лице не може да бъде задължено да притежава и представя доказателства, нито да извършва действия по събирането им, с които да оборва констатации на органа по приходите относно неговите доставчици, въз основа на които констатации последният е приел, че пряката доставка, по която е отказано право на данъчен кредит, не е реално извършена. Ревизираното лице не е длъжно да установява, че в цялата верига по реализация на стоката задълженията за деклариране и внасяне на ДДС от доставчиците са изпълнени, и не са извършени нарушения и измами в тази връзка.

Нещо повече, дори когато администрацията е установила конкретни улики за наличието на измама, Директивата за ДДС и принципът на данъчен неутралитет не допускат правото на приспадане да бъде ограничавано, ако въз основа на обективни данни не е установено, че получателят по фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от издателя на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставките (Решение на Съда от 06.06.2012 г. по дело Т, (С-324/11).

По изложените съображения, съдът намира жалбата за основателна и като такава следва да я уважи, а РА да се отмени като неправилен и незаконосъобразен.

При този изход на спора следва да се присъдят сторените съдебно – деловодни разноски на жалбоподателя с оглед представения списък по чл. 80 ГПК в размер на 2 450, 00 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл.2 и последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

## **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** ревизионен акт (РА) № Р-2222-12220-01769-091-001 от 19.10.2022 г., издаден от П. Т. П., на длъжност „началник сектор“, възложил ревизията и П. Т. П., на длъжност „главен инспектор по

приходите“, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 41 от 11.01.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС на “ВС ФЕПЪН 8“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на 36 583,62 лв. (главница) и лихви в размер 2911,24 лв.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати сторените съдебно. -деловодни разноски на “ВС ФЕПЪН 8“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на 2 450,00 (две хиляди четиристотин и петдесет) лв.

**Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.**

**СЪДИЯ:**