

# РЕШЕНИЕ

№ 2922

гр. София, 05.05.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 03.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Гергана Мартинова , като разгледа дело номер **1267** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Т. Ю. Е., ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], ул. В., №2Ж, ет. 2, ап. 7, чрез Х. М. В., в качеството си на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220619002430-091-001 от 04.10.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор в Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. (ТД на НАП С.) - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2158/19.12.2019 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ по фактури, издадени от Ж. К. Е. ЕИК[ЕИК], общо в размер на 70 640,41 лв. и определените лихви в размер на 657,54 лв. за данъчен период м. 02.2019 г. Твърди, че е ангажирал всички необходими и изискуеми документи, удостоверяващи реалността на получените доставки. Намира, че е доказана последващата реализация на стоките, получени по спорните фактури. Излага аргументи, че недоказаният произход на стоките от страна на неговия доставчик не е сред обективните критерии за наличието на доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Поддържа се, че са налице основанията за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 - чл. 72 от ЗДДС. Твърди,

че изводите на ревизиращите органи са в противоречие с практиката на ВАС, досежно липса на произход на стоките. Направено е искане за отмяна на оспорения акт.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представлява и не ангажира доказателства в подкрепа на изложените в жалбата твърдения.

Ответната страна – директорът на ДОДОП – [населено място], се представлява по делото от юрк. К., която оспорва жалбата. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, Шестнадесети състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220619002430-020-001 от 12.04.2019 г., връчена по електронен път на 23.04.2019 г., издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №Р-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Т. Ю. Е. за определяне на задължения на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.12.2018 г. до 28.02.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220619002430-092-001/13.08.2019 г., връчен по електронен път на 15.08.2019 г. Не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22220619002430-091-001 от 04.10.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 04.10.2019 г.

С ревизионния акт на Т. Ю. Е. е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 70 640,41 лв. по фактури, издадени от Ж. К. Е., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС за данъчен период м. 02.2019 г., в резултат на което е променен резултатът за периода, като от деклариран данък за възстановяване в размер на 55 490,28 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 15 150,13 лв. и лихви в размер на 657,54 лв. От установения данък за внасяне е приспаднал остатъкът от данъка по откритата процедура по приспадане, започнала с подаването на справката-декларация за м. 12.2018 г. в размер на 3 547,48 лв. и е определен дължим данък за м. 02.2019 г. в размер на 11 602,65 лв.

С жалба вх. № 53-06-10098 от 16.10.2019 г. по описа на ТД на НАП – С. РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – [населено място], който е компетентният решаващ орган по чл. 152, ал. 2 от ДОПК. В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е постановено решение № 2158/19.12.2019 г., с което РА е потвърден в оспорената част.

Решението е издадено от компетентен орган и е връчено на жалбоподателя по електронен път на 27.12.2019 г.

Срещу РА е подадена жалба директно пред Административен съд София-град, с вх. № 638/09.01.2020 г. по описа на АССГ.

Жалбата е подадена в срока за обжалване на РА от надлежна страна – адресат на оспорения административен акт, с който се установяват задължения, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл.155 ДОПК, поради което същата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

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

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

Оспорваният РА №Р-22220619002430-091-001 от 04.10.2019 г. е издаден от възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В качеството на възложител на ревизията съгласно ЗВР №Р-22220619002430-020-001 от 12.04.2019 г., е М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. В качеството на ръководител на ревизията, определен с посочената ЗВР е С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С.. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

В хода на ревизията, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, до Т. Ю. Е. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220619002430-040-001/23.04.2019 г., връчено по електронен път, с което са изискани доказателства, относими към получените доставки от

Ж. К. Е.. От ревизираното лице са представени копия от издадените от доставчика фактури, приемо-предавателни протоколи и аналитичен регистър на счетоводна сметка 304 „Стоки“. С искане №Р-22220619002430-040-002 от 25.06.2019 г., връчено по електронен път, от ревизираното дружество е изискано съдействие за установяване на контакт с посочения доставчик, но такова не е оказано, нито са представени допълнително изисканите документи.

Извършено е посещение на декларирания от доставчика адрес за кореспонденция, документирано с протокол №1621131/24.06.2019 г. От органите по приходите не е извършен преглед на първичните и вторични счетоводни документи на доставчика, поради неоткриването му на посетения адрес.

Извършен е преглед на първичните и вторични счетоводни документи /оборотни ведомости, регистър разчети с доставчици, аналитичен регистър на сметка 304 „Стоки“/ на ревизираното лице, за което е съставен протокол №1621138/03.07.2019 г.

През ревизирания период основната дейност на ревизираното дружество е търговия с телефонни апарати и аксесоари, за което се ползва нает магазин, находящ се на адрес: [населено място], [улица].

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на Ж. К. Е., приключила с протокол №П-22220619081022-141-001 от 04.06.2019 г.

Съгласно данните от протокола от извършената насрещна проверка е установено, че доставчикът е регистриран по реда на ЗДДС на 18.12.2018 г. В отговор на ИПДПОЗЛ №П-22220619081022-040-01 от 13.05.2019 г., връчено на Ж. К. Е. по електронен път на 14.05.2019 г., не са представени писмени обяснения и документи. По данни от информационната система на НАП доставчикът е включил в дневника си за продажби за м. 03.2019 г. 7 фактури с начислен ДДС, общо в размер на 70 640,41 лв. Същият не е подал уведомления по чл. 62 от Кодекса на труда /КТ/ за назначени лица по трудови правоотношения и няма данни за подадена справка по чл. 73 от Закона за данък върху

доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени възнаграждения на лица, заети по извънтрудови правоотношения. От дата на регистрация по ДОПК до момента на издаването на фактурите, процесният доставчик не е имал назначен персонал, не е подавал декларация обр. 1 и обр. 6 за дължими осигурителни вноски. Не е декларирал притежаван офис или търговски обект и не е подавал финансови отчети и декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

От страна на ревизираното дружество са представени копия от фактурите, издадени от Ж. К. Е., приемо-предавателни протоколи и регистър на счетоводна сметка 304 „Стоки“.

След анализ на събраните доказателства ревизиращите органи са приели, че липсват доказателства, че Ж. К. Е. е разполагал с процесните мобилни телефони. Не е доказано съхранението и транспортирането им.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от същия закон за данъчен период м. 02.2019 г. е отказано правото на данъчен кредит общо в размер на 70 640,41 лв. по доставките на стоки от Ж. К. Е..

Съгласно националния данъчен закон и постоянната практика на С. 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 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.

В общия случай, за обосноваване на доставка на стоки е необходимо установяването от обективна страна на обстоятелството, че доставчикът разполага със съответните 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 - складови бази, транспорт.

Съществен елемент от доказването в хода на ревизионното производство е проверката на счетоводната отчетност на страните по доставката. Законово изискване е водене на подробна счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяване на задълженията по ЗДДС. Изпълнението на това задължение се отнася до всички

регистрирани по ЗДДС лица, установено е с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС, която от своя страна е хармонизирана с разпоредбата на чл. 242 от Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност се сочи от С. като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право (т. 64 на решение на С. от 21.06.2012 г. по обединени дела С-80/2011 и С-142/2011).

В случая липсват данни за придобиване на телефоните от доставчика, както и за възможността му да ги достави на жалбоподателя. От доставчика не са ангажирани доказателства, че е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните, съответно че такива стоки са изписани по сметка 304 в счетоводството му към момента на спорните продажби. От страните по доставките не са представени договори, удостоверяващи възникването на облигационни правоотношение между тях. Не са налице данни за водена търговска кореспонденция между доставчика и жалбоподателя, за критериите по които са избран именно процесният доставчик. В представените приемо-предавателни протоколи не е посочено мястото на фактическото предаване на мобилните телефони.

Спорът касае доставки на електронни устройства, които са индивидуално определени вещи, притежаващи уникални ИМЕИ, които ги индивидуализират, съгласно чл. 250а, ал. 1, т. 5 и чл. 251, ал. 5, т. 2 от Закона за електронните съобщения. В представените копия на фактури и приемо-предавателни протоколи са посочени само марката на мобилните телефони и броят им, но в тях отсъстват модел, година на производство и ИМЕИ номер на телефоните, предмет на спорните сделки. След като мобилните телефони не са индивидуализирани нито в договор, нито във фактура или в протокол, не може да бъде прието, че заприходените в счетоводството на Т. Ю. Е. телефони са доставени именно от Ж. К. Е..

Не са представени и доказателства, че процесните телефони са предмет на извършени от ревизираното лице последващи доставки, какъвто довод е наведен в жалбата. Стоките само са заприходени по сметка 304 на ревизираното лице, но липсват данни за отписването им при извършени последващи продажби към клиенти. Не са представени и доказателства и за плащане по доставките.

В тежест на жалбоподателя е да ангажира доказателства, включително и счетоводна експертиза, посредством които да установи съществуването на посочените обстоятелства. В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя не е проявена никаква процесуална активност, включително и не е осъществено процесуално представителство. Не са представени доказателства за установяване на твърденията, изложени в жалбата. При това положение не би могло да намери приложение приетото с постановеното от С. решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11, тъй като в т. 63 е посочено, че според практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи. В т. 64 е посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно член 242 от нея задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В случая, за да установят реалността на документираната доставка, с оглед разпоредбата на чл. 37, ал. 1 от ДОПК, вменяваща задължение на органите по приходите да събират служебно доказателства, от ревизиращия екип е иницирана насрещна проверка на доставчика. Ревизиращите органи са анализирали наличната информация и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което се е формирало становището, че за

жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват безспорни доказателства за реалното осъществяване на документираната с тях доставка именно от посочения доставчик. Настоящата инстанция споделя така формирания извод, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното производство доказателства не позволява да бъде прието, че издадените от Ж. К. Е. фактури документират реално извършена доставка на стоки. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че доставчикът разполага с посочените стоки и по този начин с възможност да достави същите на жалбоподателя. Тези факти по отношение на стоките, посочени в 7 - те броя фактури, издадени от Ж. К. Е., подробно описани в ревизионния доклад, не са установени.

При липса на доказателства за реалност на доставката, неправилно би било съдът да пренебрегне това обстоятелство и да признае правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. Н. факт е неосъществен факт. При липса на извършена двустранна сделка (обратното не се установи по делото) нормално и логично е знание за това да има и при двете страни по тази сделка. Когато не е установено по ясен и безспорен начин, както че доставчикът е бил в състояние да изпълни посочената във фактурата доставка, така и че получателят по фактурата реално е получил описаните във фактурите стоки, които са използвани в икономическата му дейност, то не може и да се признае, че между двете страни по фактурата е осъществена доставка по смисъла на ЗДДС, представляваща основание за възникване на право на данъчен кредит.

По така изложените съображения, настоящата инстанция намира, че оспореният ревизионен акт е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон. Жалбата на Т. Ю. Е. следва да бъде приета за неоснователна.

По делото от страна на ответника е направено искане за присъждане на разноски на основание чл. 161 ДОПК, поради което съдът следва да присъди юрисконсултско възнаграждение в размер до минималното адвокатско възнаграждение, съгласно Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град*

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Т. Ю. Е., ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22220619002430-091-001 от 04.10.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор в Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2158/19.12.2019 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., в частта на непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69,

ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от Закона за данък върху добавената стойност по фактури, издадени от Ж. К. Е. ЕИК[ЕИК], общо в размер на 70 640,41 лв. и определените лихви в размер на 657,54 лв. за данъчен период м. 02.2019 г.

**ОСЪЖДА** Т. Ю. Е., ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], ул. В., №2Ж, ет. 2, ап. 7, представлявано от Х. М. В., да заплати на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С. при Национална агенция за приходите сума в размер на 2650,00 лв. (две хиляди шестстотин и петдесет лева) разноски по делото, представляващи юрисконсултско възнаграждение. Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14 дневен срок от съобщаването му.

**Съдия:**