

# РЕШЕНИЕ

№ 5444

гр. София, 14.09.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,**  
в публично заседание на 14.07.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **6703** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], Главен път Е 79 - бензиностанция и електронен адрес: [електронна поща], чрез Ю. Ю. К., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221720003499-091-001 от 02.03.2021 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №803/25.05.2021 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. в размер на 77 481, 60 лв. и лихви в размер на 6 641, 60 лв.

В жалбата се сочи, че РА в обжалваната част е незаконосъобразен. Твърди, че е неправилен изводът, че дружеството не са налице извършени доставки. Позовава се, че липсват доказателствата, подкрепящи изводите на ревизиращите органи.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят редовно призован не се представлява.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, не се представлява. Постъпила е молба от юрк. К., с която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно призована не изпраща представител, не взема становище.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221720003499-020-001 от 12.06.2020 г., връчена по реда на реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 16.06.2020 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.02.2020 г. до 31.05.2020 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 16.09.2020 г. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК са издадени Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221720003499-020-002 от 10.09.2020 г. и №Р-22221720003499-020-003 от 14.10.2020 г., с които е определен краен срок за приключване на ревизията до 16.11.2020 г. Всички заповеди са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, в ревизионното производство са предприети следните процесуални действия:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221720003499-040-001/26.06.2020 г., описано на стр. 4-5 в РД. В отговор на искането са представени декларации от управителя на дружеството и копия на документи /фактури, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения и др./, обсъдени в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици на ревизираното лице, резултатите от които са отразени в протоколи, описани в РД. НП/.

След анализ на събраните доказателства е прието, че са налице основания за извършване на корекции както досежно извършените доставки и начисления данък, така и в частта на получените доставки и данъчния кредит.

1. Относно получените доставки и данъчния кредит:

1.1. В хода на ревизията е установено, че за данъчен период м. 02.2020 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 67 920,00 лв. по 3 фактури, описани на стр. 20 от РД, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките „полигранулат“.

Съгласно отразеното в ПИНП №П-22221520109433-141-001/27.07.2020 г. до посочения доставчик е адресирано ИПДПОЗЛ №П-22221520109433-040-001 от 30.06.2020 г., в процеса на връчването на което е извършена проверка в регистър ЕСГРАОН и е установено, че Х. С. Д. - управител и едноличен собственик на капитал от 2,00 лв. е починал на 28.06.2020 г. Към момента на извършване на проверката дружеството е без представляващ.

По данни от информационния масив на НАП в дневника за продажби на доставчика за

м. 02.2020 г. няма отразени фактури с получател [фирма]. Отбелязано е, че дружеството има задължения в голям размер, подлежащи на разпределение от публичен изпълнител.

Във връзка с процесните доставки ревизираното лице е представило копия на фактури №[ЕГН]/28.02.2020 г. /за 19 тона полигранулат/, №[ЕГН] от 29.02.2020 г. /за 38 тона полигранулат/ и №[ЕГН]/29.02.2020 г. /за 63 тона полигранулат/, към които са приложени протоколи със същите номера и дати. Доказателства за извършено плащане не са представени.

1.2. В хода на ревизията е установено, че за данъчен период м. 03.2020 г., ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 9 561,60 лв. по 2 фактури, описани на стр. 20 в РА, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставка – „пелети“.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22221420109429-141-001/19.08.2020 г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ №П-22221420109429-040-001/30.06.2020 г., чрез дружество за куриерски услуги, са представени копия на издадените фактури, протоколи към тях и оборотна ведомост. В придружителното писмо са описани договор и счетоводни справки, но такива не са приложени. Органите по приходите са посочили, че от проверяваното лице не са представени поръчки, заявки, прехвърлителни/стокови разписки, складови и експедиционни документи, товарителници, кантарни бележки и други съпътстващи доставките документи. Също така не са представени документи за извършен транспорт на стоките – данни за транспортно средство /вид, марка, товароносимост, собственост, шофьор/, талон, пътни листове, фактури за транспортни услуги, данни за произход на стоките и т.н. Отбелязано е, че не са представени изисканите писмени обяснения относно това как, кога и къде е прехвърлена собствеността върху стоката, не е посочено място и обект на товарене и разтоварване и лица, които са участвали, използваните технически средства при товаро-разтоварването. Доставчикът не е посочил с какви документи е предадена стоката от [фирма] на [фирма], както и за чия сметка е транспортът.

От представената оборотна ведомост за периода от 01.01.2020 г. до 31.03.2020 г. е констатирано, че сметка 411 „Клиенти“ е с дебитно салдо от 1 127 618,80 лв., а сметка 401 „Доставчици“ е с кредитно салдо от 563 520,00 лв. и е формиран извод, че дружеството не се разчита с доставчици и клиенти. Доказателства за извършени плащания по процесните доставки не са представени.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е дерегистрирано на 20.07.2020 г., поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Дружеството е отразило в дневника си за продажби за м. 03.2020 г. 2 фактури с получател [фирма], но не е внесло декларирания за периода данък в размер на 295,55 лв. Доставчикът няма назначени лица на трудови договори, няма декларирани обекти /производствени или складови помещения/, няма регистриран електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП/ в НАП. В дневниците му за покупки са отразени получени доставки от лица с рисков профил, част от които са и негови клиенти, на които е издавало фактури, отразени в дневниците му за продажби.

Във връзка с процесните доставки ревизираното лице представя фактура

№[ЕГН]/14.03.2020 г. /за 19,9 тона пелети/ и протокол №[ЕГН]/14.03.2020 г. за 1200 тона пелети; фактура №[ЕГН]/17.03.2020 г. /за 19,94 тона пелети/ и протокол №[ЕГН]/17.03.2020 г. за 1200 тона пелети. В декларация на управителя на дружеството е заявено, че от че [фирма] са закупени два камиона пелети с цел препродажба, като стоките са заведени по сметка 304, за която е приложена справка. Посочено е, че дружеството няма регистриран касов апарат и всички плащания се извършват по банков път.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства относно доставките от [фирма] и [фирма], ревизиращите органи са посочили, че притежанието на фактури не е достатъчно за да се считат за доказани отразените в тях обстоятелства. Изтъкнали са, че в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените в тях стопански операции са действително осъществени. Отбелязано е, че недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. Законът изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и за правилното ѝ счетоводно отразяване. Според органите по приходите в случая липсва каквато и да е конкретна информация за фактическото изпълнение на доставките във връзка с придобиването на процесните стоки и тяхната последваща реализация, поради което е формиран извод за липса на реално осъществени такива доставки.

По изложените съображения и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 77 481,60 лв., в т.ч. по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 67 920,00 лв. за м. 02.2020 г. и по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 9 561,60 лв. за данъчен период м. 03.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720003499-092-001 от 26.01.2021 г., връчен по електронен път на 01.02.2021 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221720003499-091-001 от 02.03.2021 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 03.03.2021 г.

С РА за данъчен период м. 02.2020 г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 67 920,00 лв. и резултатът за същия период е променен от ДДС за внасяне в размер на 503,10 лв. на ДДС за внасяне в размер на 68 423,10 лв., в т.ч. данък за довносяне в размер на 67 920,00 лв. и лихви за забава в размер на 6 641,60 лв. За м. 03.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 561,60 лв., в резултат на което за периода е установен ДДС за възстановяване в размер на 160,00 лв., при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 9 721,60 лв. Органите по приходите са оспорили и реалността на декларираните ВОД на стоки за Гърция за данъчните периоди м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. Посочените корекции са предмет на спор в настоящото производство.

Жалбоподателят оспорва РА с мотива, че при издаването му органите по приходите са пренебрегнали факта, че доставките от процесните доставчици са облагаеми към

датата на възникване на данъчното събитие; страните са лица, регистрирани по ЗДДС към момента на възникване на данъчното събитие и към датата на издаване на фактурите, фактурите отговарят на изискванията на ЗДДС и са включени в дневниците за продажби.

При така изложената фактическа обстановка е издадено и процесното Решение №803/25.05.2021 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. в размер на 77 481, 60 лв. и лихви в размер на 6 641, 60 лв.

При така установеното от фактическа страна, Административен съд- София -град, Трето отделение, 60-ти състав обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 ДОПК предвид мотивите, изложени в него. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. По делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство спрямо жалбоподателя. ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС наличието на вътрешнообщностна

доставка е обусловено от кумулативната установеност на следните предпоставки: осъществена доставка на стоки, транспортиране на същите от територията на Република България до територията на друга държава - членка и регистрации на доставчика и получателя в съответните държави за целите на ДДС. Съобразно чл. 53, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС вътрешнообщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документи са определени с Правилника за прилагане на закона.

Документите, удостоверяващи извършването на ВОД, според чл. 53, ал. 2 от закона, са посочените в чл. 45, т. 1 и т. 2 от Правилника за прилагане на ЗДДС /ППЗДДС/, като това са: документ за доставката, представляващ фактура за доставката, в която се посочва идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран /чл. 45, т. 1, б. "а" от ППЗДДС/, както и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка /чл. 45, т. 2, б. "а" и "б." от ППЗДДС/, а именно: транспортен документ удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика/ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя.

В писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължностното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължностното му качество.

В практиката си Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че „освобождаването от ДДС на вътреобщностната доставка е приложимо само когато правото на разпореждане като собственик със стоката е прехвърлено на получателя от доставчика и доставчикът докаже, че стоката е изпратена или превозена в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или транспортиране стоката е напуснала физически територията на държавата членка на доставката, от която е изпратена“ (Решение С-409/04, т. 26 и С-273/11, т. 31).

Съгласно установената съдебна практика на ВАС, в случаите на ВОД в тежест на доставчика /задълженото лице/ е да докаже, че е осъществил ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС във вр. с чл. 45 ППЗДДС. От особена важност е установяване на транспортирането на стоките, т. е. да се докаже по категоричен начин, че стоките са напуснали територията на България, за да може доставчикът да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС, която се прилага за ВОД.

Правилни са изводите на ревизирищите органи, че по никакъв начин не се установява извършването на процесните ВОД. Предмет на доставките са пелети, от страна на дружествата [фирма] и [фирма]. По никакъв начин не се установява, че дружествата са имали налични процесните стоки

предмет на доставката, като не се доказва и тяхното транспортиране. Ревизираното дружество не е разполагало и с обект, който да съхранява получените стоки. Приложен е договор за наем с [фирма], за недвижим имот, но не се установява, че са транспортирани стоки да посочения адрес.

Дружеството е декларирало извършване на ВОД по които получател е гръцкото дружество Т. О. MON I.K.E, VIN EL801301889. Доставките са документирани с 9 фактури /invoice/, на обща стойност 369 436,94 лв. За същите е приложена нулева ставка на данъка, съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС. Като превозвач, по доставките е посочено дружеството [фирма]. Посоченото дружество няма кадрова и материална обезпеченост, като са приложени множество договори за наем на МПС с различни дружества. Отделно от това при извършена проверка в ИА „Автомобилна администрация“ се установява, че от посочените по ведомост 21 лица като шофьори, само две от тях имат категория за управление на товарни автомобили. Отделно от това дружеството [фирма] не е представило съпътстващи документи за извършените превози – пътни листове, разходни документи за пътни такси, експедиционни документи и др. От изложеното по-горе по-безспорен начин се установява, че не се доказва извършването на транспортиране на стоките предмет на доставка.

В хода на съдебното производство жалбоподателя не ангажира доказателства, които да опровергават констатациите в оспорения акт.

С оглед изхода на спора, претенцията на ответника по жалбата за присъждане на разноски по делото е основателна. В чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК е предвидено, че на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата, поради което жалбоподателят [фирма] следва да бъде осъден да заплати на ответника по жалбата разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3053, 69 лева, определено по реда на чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

**Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София-град, Трето отделение, 60-ти състав**

## РЕШИ:

**ОТХВРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], Главен път Е 79 - бензиностанция и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Ю. Ю. К., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221720003499-091-001 от 02.03.2021 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №803/25.05.2021 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. в размер на 77 481, 60 лв. и лихви в размер на 6 641, 60 лв.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], Главен път Е 79 - бензиностанция и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Ю. Ю. К., в качеството на управител да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. сумата от 3053, 69 лева /три хиляди петдесет и три лева и шестдесет и девет стотинки/, представляваща направените по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ:



