

# РЕШЕНИЕ

№ 250

гр. София, 09.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,**  
в публично заседание на 10.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Йорданова**

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **623** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от „Климтекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ул.“186“ № 34, представлявано от управителя Е. С. П., срещу РА № 22221520004658-091-001 /25.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място],мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м.12.2019 г., м.01, 02, 03, 04 и 05.2020 г., общо в размер на 112670.80 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 10645.30 лв.

Жалбоподателят в жалбата си излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позицията на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разноски по делото.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не излага становище по

същество на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22221520004658-020-001/03.08.2020 г./ л.12 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. / служебно известна на съда/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.13.12.2019 г. – 31.05.2020г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 10.08.2020г. ЗВР от 03.08.2020г. е изменена със ЗВР № Р-22221520004658-020-002/06.11.2020г. / л.15-17 от делото/, с която срока за завършване на ревизията е определен до 08.012021г.Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22221520004658-092-001/21.01.2021г./л.18-37 от адм. п-ка/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 28.01.2021г. В посочения от ДОПК срок не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221520004658-091-001/ 25.02.2021г. / л. 38-43 от делото/. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С РА са установени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 112670.80 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 10645.30 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от „Секюрити Вип Консулт“ ООД, за д.п. м.12.2019 г., м.01, 02, 03, 04 и 05.2020 г.

Основна дейност през ревизирия период на дружеството е производство на въздухопроводи, части и елементи за тях от поцинкована ламарина, която дейност се е извършвала от дружеството в цех за производство, находящ се в [населено място], Гара Искър, ул.“5007“ № 3.Дейността е извършвана съвместно с „Венто Трейд 1“ЕООД, въз основа на сключен договор за съвместна дейност и взаимопомощ от 15.12.2019 г. и договор за наем на машини от 16.01.2020 г.

Установената фактическа обстановка е подробно изложена в ревизионния доклад и ревизионния акт. В РД са описани предприетите от органите по приходите действия и събраните доказателства, във връзка с ползваното от ревизираното лице право на данъчен кредит, в това число:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх.№Р-22221520004658-040-001/10.08.2020 г., връчено по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК, във връзка с чл. 29, ал. 4 от ДОПК на декларирия електронен адрес на 18.08.2020г. На 07.10.2020 г. от „Климтекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] са представени писмени обяснения и част от изисканите документи.

Отделно от това, на основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на доставчиците: „Вендо Трейд 1“ЕООД и „Секюрити Вип Консулт“ ООД.По отношение на получените доставки от жалбоподателя от „Вендо Трейд 1“ЕООД органите по приходите не са констатирани отклонения.

Относно доставчика „Секюрити Вип Консулт“ ООД било установено следното:

За ревизирия период ревизираното дрежество е упражнило право на приспадане на

данъчен кредит по фактури / подробно описани в РД/, издадени от „Секюрити Вип Консулт“ ООД в размер на 112670.80 лв.

Във връзка с връчено ИПДПОЗЛ от 10.08.2020 г. , ревизираното дружество е предоставило издадените фактури от доставчика „Секюрити Вип Консулт“ ООД, предоставени са сертификати за квалификация от Е. П., както договори и приемно-предавателни протоколи.

От органите по приходите, с цел доказване на реалността на доставките, по които ревизираното дружество е упражнило право на данъчен кредит, е извършило насрещна проверка на доставчика „Секюрити Вип Консулт“ ООД завършила с протокол № П-222206220136928-141-001/12.10.2020 г.

Във връзка с връченото ИПДПОЗЛ в деловодството на НАП са получени документи и писмени обяснения, чрез куриерска фирма, като било установено, че подател на същите не е „Секюрити Вип Консулт“ ООД, а именно ревизираното лице – „Климтекс“ ЕООД.

Констатирано било, че в представените фактури дружеството е изписано като ЕООД, а в ТР е регистрирано като ООД.Към датата на предоставяне на документите управител на „Секюрити Вип Консулт“ ООД е Д. А., т.е документите се предоставят от управителя не на доставчика, а от управителя на получателя по доставките.Съгласно вписаната промяна на 13.12.2019 г. в ТР по партидата на „Секюрити Вип Консулт“ ООД, като съдружник в това дружество е бил заличен именно управителя на „Климтекс“ ЕООД –Е. П..

Органите по приходите установили, че на предоставените документи има поставени печати и подписи на управител, без да е посочено името на управителя, без да е посочено кое е лицето което ги предоставя и което удостоверява тяхната достоверност, както и че същите са от счетоводството на доставчика.В придружителното писмо към документите било записано, че предмет на дейност на доставчика е охранителни обследвания, консултации и доставка на метални профили, ламарина и охранителна техника.Декларирано било, че дружеството има сключени договори за наем на закрити и открити площи и офис помещения, съгласно договор от 01.10.2011 г., находящи се в [населено място], [улица], дружеството има регистрирани ЕКАФП от 05.09.2019 г. Приложени били фактури с предмет – 3 бр.оглед и оценка степента на сигурността на обекти – стойност на охранително обследване с всички включени разходи и ДДС, както и с предмет – обследване, консултации и доставкана ламарина; приложена е оценка за състоянието и степента на сигурност на обект на ревизираното лице „Климтекс“ ЕООД, договор за консултации и посредничество при доставки от 06.01.2020г.,съгласно който „Секюрити Вип Консулт“ ООД приема да извърши консултации и посредничество за намиране, закупуване и доставка на поцинкована и шрипс ламарина, да води преговори до окончателно договаряне мужду възложителя и контрагента му.

При проверка в информационния масив на НАП органите по приходите са констатирани, че в дневниците за продажби са включени представените фактури от доставчика. Като предходни доставчици са посочени дружествата „Арест груп“ ЕООД, „Инокс 2000“ ЕООД, „Миг персон“ ЕООД, „Стебо Кюзейн“ ЕООД, които обаче са deregистрани по ДДС и с особено големи задължения за ДДС към бюджета.От доставчика не били представени копия от счетоводни сметки и регистри, документи за извършено плащане по фактурите и такива за осчетоводяване на плащанията, доказателства за материална и кадрова обезпеченост, писмени

обяснения, в които да е посочен обхвата и конкретизация на извършените консултации, не е попълнена справка за стоковия поток и не са представени никакви документи от предходни доставчици.

С цел извършване на проверка на място от органите по приходите е изискано от „Секюрити Вип Консулт“ ООД да посочи изрично, къде се намира неговото счетоводство и счетоводна отчетност. От дружеството не са предоставени изисканите данни. Органите по приходите извършили проверка на 22.12.2020 г. на декларирания за кореспонденция адрес от дружеството доставчик и констатирани, че на този адрес се намира парцел с полуизгоряла къща. В единия край на имота има дървена постройка, която е обитавана от мъж, който при проверката не се е представил. Същият е посочил, че неговия брат има някакви фирми, но не знае тези фирми какви приходи имат.

Констатирано било, че управителя на дружеството доставчик е бил назначен по трудов договор за периода 2003 – 2017 г. в пет дружества на длъжности общ работник, работник строителство и зидар – мазач.

С оглед на това, че доставчика не е бил открит на адреса за кореспонденция, за представените документи липсват доказателства, че същите са от счетоводството на доставчика, тъй като липсва адрес, на който се намира счетоводната отчетност, както и телефон за контакт с дружеството, органите по приходите не са кредитирали представените с писмо от 07.10.2020 г. документи от доставчика.

При извършената проверка на представените първични счетоводни документи, регистри, справки и счетоводна отчетност на ревизираното дружество на 10.12.2020 г. е констатирано, че „Климтекс“ ЕООД е закупувало същите материали основно от „Сидма България“ ЕАД. При извършения сравнителен анализ на продажните цени на ламарината закупена от „Сидма България“ ЕАД и от „Секюрити Вип Консулт“ ООД, към един и същи период, било установено, че и цените на продаваната стока са идентични, дори в някои случаи цената е по ниска от тази на „Секюрити Вип Консулт“ ООД.

С оглед на така констатираното, органите по приходите приели, че са налице документално оформени сделки, които фактически не са реализирани между посочените получател и доставчик по процесните фактури. С ревизорния акт е прието също, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури и / или не са извършени от посочения в тях доставчик „Секюрити Вип Консулт“ ООД, с оглед на което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по същите.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221520004658-091-001/25.02.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който мълчаливо е потвърдил същия.

В хода на съдебното производство е изслушана и приета ССЧЕ, неоспорена от страните / л. 184- 202 от делото/. Вещото лице след извършена проверка само на документите представени по делото е дало заключение по поставените му въпроси. Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Видно от представените доказателства по делото, РА е бил връчен на жалбоподателя по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 08.03.2021г., съгласно удостоверение за извършено връчване по електронен път / л.43 от делото/. С жалба вх. № в ТД на НАП

53-06-2206/17.03.2021 г. жалбоподателят е оспорил пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] РА. Там жалбата е била заведена под № 23-22-524/22.03.2021 г. Съгласно чл.155, ал.1 от ДОПК, срока за произнасяне на решаващия орган е бил до 28.05.2021 г.

Видно от представеното писмо с изх. № 23-22-524#1/ 14.05.2021 г. от дирекция „ОДОП“ – [населено място] на жалбоподателя е предложено споразумение за удължаване на срока за произнасяне на основание чл.156, ал.7 от ДОПК. На 20.05.2021 г. в Дирекция „ОДОП“ – [населено място] е получено подписано от ревизираното лице Споразумение, видно от което срока за произнасяне по жалбата е продължен с до 3 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок по чл.155, ал.1 от ДОПК, т.е. от 28.05.2021 г. / л.152-156 от делото/. С оглед на горното срока за произнасяне на решаващия орган по жалбата срещу РА е изтекъл на 27.08.2021 г.

Съгласно разпоредбата на чл.155, ал.4 и 5 от ДОПК непризнаването на решаващия орган в срока по чл. 155, ал. 1 се смята за потвърждение на ревизионния акт в обжалваната част. В случаите по ал. 4 жалбата против ревизионния акт може да се подаде в 30-дневен срок от изтичането на срока за произнасяне чрез решаващия орган пред административния съд, в чийто съдебен район е постоянният адрес или седалището на жалбоподателя към момента на извършване на първото действие по осъществяване на данъчно-осигурителния контрол от органите по приходите.

По делото не са налице данни директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] да се е произнесъл с решение по подадената жалба до 27.08.2021г., с оглед на което е налице мълчаливо потвърждаване на същия.

Жалбата до съда е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156, ал.5 от ДОПК / на 21.09.2021 г./ и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, който е потвърден мълчаливо от директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Директора на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си, от която той явно не е намерил за необходимо да се възползва до издаването на ревизионния акт. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на

фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщиени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

Предвид особеностите на връчването на документи и съобщения в рамките на ревизията, за съществено нарушение на административно- процесуални разпоредби би могло да се счита това нарушение, което е засегнало сериозно правото на защита на ревизираното лице и което, ако не би било допуснато, би довело до различен по съществото си акт. В случая правото на защита на ревизираното лице не е било нарушено. Сроковете за връчване на документи и актове от органите по приходите, визирани в ДОПК са инструктивни и неспазването на същите няма пряко отношение към законосъобразността на установените задължения. Всички процесуални действия са извършени от органите по приходите в сроковете по чл.114 от ДОПК. Издаването на РД и РА след срока по чл.117, ал.1 и чл.119 от ДОПК не е съществено процесуално нарушение и то не води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт, или до неговата нищожност, тъй като сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 и чл.119 от ДОПК са само инструктивни.

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.44-50 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22221520004658-091-001/25.02.2021г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

#### **По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:**

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС, по процесните фактури, органът по приходите е приел, че по същите не е налице реално извършени доставки на стоки и услуги, не е възникнало данъчно събитие, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършената насрещна проверка на доставчика, същите не е представил исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към

дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произхода на стоките и транспортирането им до получателя, както и реалното ѝ предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците и влагането и в обектите на жалбоподателя, както и доказателства за извършването на посочените услуги. За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че доставките на стоките и услугите посочени във фактурите са реално извършени от доставчика и дружеството е представило всички необходими документи доказващи този факт. Сочи още, че доставчика е имал материалната, кадровата и техническата обезпеченост за извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки и услуги от „Секюрити Вип Консулт“ ООД, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Климтекс“ ЕООД правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от този доставчик.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно чл.6 от ЗДДС, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай с фактурите, издадени от „Секюрити Вип Консулт“ ООД, с предмет – доставка на ламарина, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на

правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно посочените по –горе доставчици, за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчика е извършена насрещна проверка, като органите по приходите са изисквали от същия да предостави документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълнение на фактурираните доставки към „Климтекс“ ЕООД. Видно от представените доказателства по делото такива доказателства са представени не от доставчика - „Секюрити Вип Консулт“ ООД, а от жалбоподателя, чрез неговия управител – фактури, договори и др. От доставчика не били представени копия от счетоводни сметки и регистри, документи за извършено плащане по фактурите и такива за осчетоводяване на плащанията, доказателства за материална и кадрова обезпеченост, писмени обяснения в които да е посочен обхвата и конкретизация на извършените консултации, не е попълнена справка за стоковия поток и не са представени никакви документи от предходни доставчици.

С цел извършване на проверка на място от органите по приходите и изискано от „Секюрити Вип Консулт“ ООД да посочи изрично, къде се намира неговото счетоводство и счетоводна отчетност. От дружеството не са предоставени изисканите данни. Органите по приходите извършили проверка на 22.12.2020 г. на декларирания за кореспонденция адрес от дружеството доставчик и констатирали, че на този адрес се намира парцел с полуизгоряла къща. В единия край на имота има дървена постройка, която е обитавана от мъж, който при проверката не се е представил. Същият е посочил, че неговия брат има някакви фирми, но не знае тези фирми какви приходи имат. Констатирано било, че управителя на дружеството доставчик е бил назначен по трудов договор за периода 2003 – 2017 г. в пет дружества на длъжности общ работник, работник строителство и зидар – мазач.

Не са представени доказателства за произход на стоките, доказателства, че стоките са били налични при доставчика, мястото им на съхранение, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчика и жалбоподателя – складови разписки, експедиционни бележки, товарителници и приемно – предавателни протоколи. Липсват и доказателства как са били осчетоводени, заведени и изписани съответно в счетоводството на доставчика тези стоки, доказателства за транспорта на същите, за чия сметка е същия, как е осъществен и от кого, къде са предадени и приети процесните стоки, как и от кого са осъществени товаро-разтоварните работи, с оглед на вида и количеството на доставяните стоки. Не са представени и доказателства за извършени разходи и приходи по придобиването и последващата реализация на стоките по процесните стоки от страна на доставчика и жалбоподателя,



доказателства за заплащането на стоките, както и доказателства за последваща реализация на стоките или за влагането им в собствената дейност на „Климтекс“ ЕООД. Такива документи не са представени и в хода на съдебното производство.

Видно от представените по делото доказателства посочения по -горе доставчик не разполага с материална, кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на процесните доставки. Направени са служебни проверки в информационната система на НАП, при които е установено, че в дневниците за продажби са включени представените фактури от доставчика. Като предходни доставчици са посочени дружествата „Арест груп“ ЕООД, „Инокс 2000“ ЕООД, „Миг персон“ ЕООД, „Стебо Кюзейн“ ЕООД, които обаче са deregистрани по ДДС и с особено големи задължения за ДДС към бюджета.

Действително от жалбоподателя са представени в хода на ревизията фактури с приложени към тях фискални бонове, както и счетоводни регистри, но в хода на ревизията същият не е осигурил достъп на органите по приходите до счеводната, банковата и търговска документация която е била налична в счетоводството му. Представените документи от жалбоподателя не обосновават по категоричен начин извода, че фактурираните доставки от посочения по-горе доставчик са реално извършени.

Ревизираното лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, е следвало да докаже по пътя на пълно и главно доказване право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди, респективно, че не са налице пречки за упражняването на това право, предвидени в действащите за ревизирания данъчен период материалноправни норми. Представените писмени доказателства са частни такива без достоверна дата и доказателствената им тежест следва да се преценява с оглед на всички събрани по делото доказателства.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи“, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е

извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчика „**Секюрити Вип Консулт**“ **ООД**, за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчика е извършена насрещна проверка като проверяваното дружество не е представило доказателства за реалност на фактурираните доставки – консултации и обследване. Не са представени доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружеството доставчик

Действително по отношение на доставчика в хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени писмени доказателства – фактури, договори, приемно- предавателни протоколи и др., но от същите не може да се определи безпротиворечиво къде точно, от кого и как са извършвани фактурираните услуги. По отношение на транспорта липсват каквито и да е доказателства относно това как, кога и от кой са били извършвани транспортните услуги и дали доставчика е имал необходимата материална и кадрова обезпеченост за извършването на този вид услуги. Представените документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. От представените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство обаче, не се доказва реалност на доставките по процесните фактури.

От доставчика не са представени копия от счетоводни сметки и регистри, документи за извършено плащане по фактурите и такива за осчетоводяване на плащанията, доказателства за материална и кадрова обезпеченост, писмени обяснения в които да е посочен обхвата и конкретизация на извършените консултации, не е попълнена справка за стоковия поток и не са представени никакви документи от предходни доставчици. Констатирано е, че управителя на дружеството доставчик е бил назначен по трудов договор за периода 2003 – 2017 г. в пет дружества на длъжности общ работник, работник строителство и зидар – мазач. Не са представени доказателства доставчика да е имал нает персонал със съответните занния и умения, с оглед вида на услугите, за ревизирания период, или да е наемал лица по гражданско правоотношение. Не е посочено и същия да е ползвал подизпълнители за извършване на фактурираните доставки.

Доказателства, които да опровергават тези констатации на органите по приходите не бяха представени в настоящото съдебно производство.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССчЕ. Факта, че процесни фактури са осчетоводени при жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и че са включени в

дневниците за покупки и продажби и СД по ЗДДС на жалбоподателя, съответно е извършено плащане по същите, е ирелевантен към факта на извършване на доставките, тъй като не е безспорно установено, че е налице реално извършена доставка именно от процесния доставчик, издател на фактурите. Следва да се отбележи, че вещото лице е извършило проверка единствено на представените по делото документи. Същото не е могло да извърши проверка нито в счетоводството на жалбоподателя, нито в това на доставчика, което изрично е отбелязано в заключението, за да даде отговор дали жалбоподателя и доставчика са водили редовно счетоводство, съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и дали представените документи от жалбоподателя и доставчика се намират в техните счетоводства, съответно налице ли е идентичност между същите.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Такова доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставките на стоки именно от издателите на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на СЕО по дело С-152/02.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от „Секюрити Вип Консулт“ ООД и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.2,

ал.2,т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 123316.10 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 9582.64 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Климтекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ул.“186“ № 34, представлявано от управителя Е. С. П., срещу РА № 22221520004658-091-001/25.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място],мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м.12.2019 г., м.01, 02, 03, 04 и 05.2020 г., общо в размер на 112670.80 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 10645.30 лв.

**ОСЪЖДА** „Климтекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ул.“186“ № 34, представлявано от управителя Е. С. П., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] сумата в размер на 9582.64 лв./девет хиляди петстотин осемдесет и два лева и шестдесет и четири стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

**СЪДИЯ:**