

# РЕШЕНИЕ

№ 2039

гр. София, 14.04.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 25.02.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **8621** по описа за **2018** 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], със съдебен адрес [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] чрез адв. М. Ел – Т., срещу ревизионен акт № Р-22220217006073-091-001 от 28.03.2018г., издаден от Т. И. Т., орган – възложил ревизията и П. П. Б. - Д. – ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ № 919 от 28.06.2018г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с което са установени данъчни задължения в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1 от Закон за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и чл.69, ал.1 от ЗДДС в общ размер на 20 900,00 лв. и лихва в размер на 2 200,45 лв. за данъчен период м.02.2017г. по фактури, издадени от [фирма].

По изложените в жалбата съображения жалбоподателят поддържа, че РА е незаконосъобразен, тъй като е издаден без да бъдат обсъдени всички доказателства в тяхната съвкупност. Визира, че неправилно не е признато правото на приспадане на данъчен кредит на основание непризнаване реалността на доставките. Подчертава, че извода за това не може да се гради само въз основа на факта, че няма данни за осъществен транспорт, място на товарене и разтоварване вкл. и данни за произхода на стоката. Твърди се, че има доказателства за наличието на стоката и съответно за реализацията на същата. Сочи, че след като ответникът е направил извода, че няма доказателства, че доставчикът [фирма] е направил доставките, то при наличието на същите при РЛ – е следвало да установи откъде идват, поради което изложеното е

процесуално нарушение. На следващо място – се твърди, че не е обсъдено представено от страната писмено доказателство- Удостоверение за регистрация на обект за обществено хранене №42759/18.05.2017г., като същото свидетелствало за предлаганите от ревизираното лице групи храни, с които са свързани доставките. В жалбата има позоваване на практика на СЕС и ВАС, че липсата на информация за кадровата обезпеченост не води до извод за наличие на симулирана доставка по ЗДДС. Жалбоподателят също допълва, че не е взет предвид представеният договор за заместване на страна по договор от 24.02.2017г., който по косвен път удостоверявал обстоятелството, че към 24.02.2017г. доставчика на ревизираното лице е осъществявал реално дейност. С оглед изложеното – се моли съда да постанови решение, с което да бъде отменен РА № Р-22220217006073-091-001 от 28.03.2018г..

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. М. Ел-Т., който поддържа жалбата по изложените съображения. Претендира разноски съобразно представен списък.

Ответникът - директорът на Дирекция ОДОП – С., чрез юрк. Н., изразява становище за неоснователност на жалбата. В писмените бележки акцентира на факта, че с фискално устройство №3593140 в системата на НАП, не са отчетени приходи в брой от ревизираното лице като за месец февруари, когато са издадени спорните фактури, не са отчетени продажби. Подчертава, че не са представени данни къде се намират първичните и вторични счетоводни документи на дружеството. Посочва, че в случая налице е данъчна измама с оглед на това, че упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата, предполага получателят да е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. С оглед изложеното - моли съда да остави жалбата без уважение като недоказана. Претендира юрисконсулстко възнаграждение.

**СЪСТАВЪТ НА АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ ДОКАЗАТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО И СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ СЛЕДНОТО:**

На първо място се съобразява следното:

По процедурата: със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220217006073-020-001 от 12.09.2017г. (л. 27), издадена от Т. И. Т. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения по ЗДДС за периода от 22.02.2017г. до 28.02.2017г.. Ревизията е следвало да завърши в тримесечен срок от връчването на ЗВР. Със ЗИЗВР № Р-22220217006073-020-002 от 18.12.2017г. (л. 23) и ЗИЗВР № Р-22220217006073-020-003 от 16.01.2018г. (л. 19), издадени от Т. И. Т., срокът на ревизията е удължен до 21.02.2018г..

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад (РД) № Р-22220217006073-092-001 от 21.02.2018г. (л. 31 и сл.), връчен на ревизираното лице на 21.02.2018г. В срока по чл.117, ал.5 ДОПК е подадено писмено възражение срещу РД, което не е уважено.

Ревизията е приключила с издаване ревизионен акт /РА/ № Р-22220217006073-091-001 от 28.03.2018г., връчен на електронен адрес на дружеството на 28.03.2018г.. РА е издаден от Т. И. Т. – началник сектор, възложил ревизията и П. П. Б. - Д. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, с който са установени данъчни задължения в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1 от Закон за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и чл.69,

ал.1 от ЗДДС в общ размер на 20 900,00 лв. и лихва в размер на 2 200,45 лв. за данъчен период м.02.2017г. по фактури, издадени от [фирма].

За да достигнат до горепосочените изводи -органите по приходите са установили, че предметът на дейност на [фирма] през ревизирания период е кетъринг услуги за събития и фирми. Дейността е осъществявана в обект по договор за сътрудничество и съвместна дейност, сключен между [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма] - ресторант с кухня, находящ се в [населено място], [улица]. За извършваната дейност [фирма], предоставя оборудвани ресторант, кухненски и складови помещения.

С оглед изясняване на фактите по случая, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК, проверяващият екип е отправил искания за представяне на документи и писмени обяснения от ревизираното лице с № Р-22220217006073-040-001/13.09.2017г. (л. 42 и сл. от приложение № 1) и № Р-22220217006073-040-002/16.10.2017 г. (л. 91 и сл. от приложение № 1).

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е упражнило данъчен кредит общо в размер на 20 900,00 лв. по следните фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]: № 2 от 23.02.2017 г. (л. 99 от приложение № 1); № 3 от 24.02.2017 г. (л. 101 от приложение № 1); № 4 от 25.02.2017 г. (л. 103 от приложение № 1); № 5 от 25.02.2017 г. (л. 105 от приложение № 1); № 6 от 26.02.2017 г. (л. 107 от приложение № 1); № 7 от 27.02.2017 г. (л. 109 от приложение № 1); № 8 от 27.02.2017 г. (л. 111 от приложение № 1); № 9 от 27.02.2017 г. (л. 113 от приложение № 1); № 10 от 28.02.2017 г. (л. 115 от приложение № 1); № 11 от 28.02.2017 г. (л. 117 от приложение № 1); № 12 от 28.02.2017 г. (л. 119 от приложение № 1). Предмет на всички фактури е „стоки по опис“.

Установено е, че доставчикът [фирма] е с място на регистрация на територията на ТД на НАП Велико Т., поради което на основание чл.45, ал. 2 ДОПК е изготвено искане за извършване на насрещна проверка № Р-22220217006073-141-001/27.09.2017 г. (л. 138 и сл. от приложение № 1). От ТД на НАП Велико Т. е съставен ПИНП № П-04001217166627-141-001 от 17.11.2017 г. (л. 142 и сл. от приложение № 1).

Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-04001217166627-040-001 от 03.10.2017г. (л. 158 и сл. от приложение № 1), изпратено за връчване на ел. адрес на дружеството - [електронна поща]. На 08.10.2017г. е получено електронно съобщение от ИС на НАП, че не е извършено електронно връчване на документи по насрещната проверка. Във връзка с връчване на ИПДПОЗЛ №П-04001217166627-040-001 от 03.10.2017г. са извършени посещения на адреса за кореспонденция с НАП, удостоверени с протоколи обр. Кд 73 сер. АА № 1202101 от 04.10.2017г. (л. 156 и сл. от приложение № 1) и №1202105 от 24.10.2017г. (л. 154 и сл. от приложение № 1), като при проверките не е установен контакт с управителя или упълномощено от него лице. На 25.10.2017г. е поставено съобщение по чл.32 ДОПК № П-04001217166627-С32-001/ 25.10.2017г. (л. 151 от приложение № 1) на определено за целта място в териториалната дирекция. Съобщението е публикувано в интернет и е изпратено на декларирания електронен адрес на дружеството. Съобщението е изпратено с писмо с обратна разписка № R6100013472091 чрез лицензиран пощенски оператор (л. 162 от приложение № 1), което е върнато с гриф „непознат на адреса“ (л. 163 от приложение № 1). ИПДПОЗЛ №П-04001217166627-040-001/ 03.10.2017г. е връчено на 09.11.2017г. по реда на чл.32 от ДОПК. В законоустановения 7-дневен срок /до 16.11.2016г. вкл./ не са представени исканите документи и/или писмени обяснения от задълженото лице, нито пък от упълномощено от него лице.

При извършена проверка в националната информационна система VAT – 14 е установено, че фактурите с получател [фирма] са отразени в дневниците за продажби на [фирма].

С писмо с вх. № 53-00-2131/ 06.10.2017 г. (л. 47 от приложение № 1) от [фирма] са представени следните документи: договор за абонаментно счетоводно обслужване от 14.02.2017 г. (л. 48 и сл. от приложение № 1); оборотна ведомост (л. 52 и 53 от приложение № 1); главна книга (л. 54 и сл. от приложение № 1); извлечение от сметка 401 (л. 59 и сл. от приложение № 1); удостоверение за регистрация № 42759/ 18.05.2017 г. (л. 84 от приложение № 1); договор за сътрудничество и съвместна дейност от 09.03.2017 г. между [фирма] и [фирма] от 09.03.2017 г. (л. 85 и 86 от приложение № 1); анекс за заместване на страна № 3 от 24.02.2017 г. (л. 87 и 88 от приложение № 1); договор за заместване на страна от 24.02.2017 г. (л. 89 и 90 от приложение № 1).

С писмо вх. № 53-00-2131/ 31.10.2017 г. (л. 96 от приложение № 1) [фирма] е представило декларация, в която посочва, че стоките са получени с транспорт на доставчика до [населено място], [улица] по доставена фактура без приемо – предавателни протоколи или товарителница (л. 98 от приложение № 1); копия от процесните фактури с приложен инвентаризационен опис към всяка (л. 99 – 120 от приложение № 1); хронология на сметки 304, 499, 501, 503, 702, 703 (л. 121 и сл. от приложение № 1)

Ревизиращият екип е установил, че предмет на доставката по фактура № 2 от 23.02.2017г. е бекон, бамбукови шишчета, артишок, аспержи, брашно, брезола, бекон, картофи бланширани, бутер тесто, ванилия, горчица, див лук, замразен грах, свинска обрезка, зеленчуков бульон. Стоките са предадени с инвентаризационен опис към фактурата. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 3 от 24.02.2017 г. е доматино пюре, домати консерва, домати розови, домати сушени, ементал, желатин, айсберг, ананас, босилек, грозде, гъби печурки, домати, зеле, картофи, копър, кориандър, краставици, лапад, лук пресен, лук стар, магданоз, маруля зелена, маруля червена, мащерка, моркови, патладжан, свинска обрезка. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 4 от 25.02.2017 г. е праз лук, пъпеш, рукола, сухи чушки, тиква цигулка, тиквички, червен лук, червени чушки, чери домати, чесън, чушка зелена, заек, заквасена сметана, захар, зелен фасул, зеленчуков микс, зехтин, кайма кюфтета, кайма смес, кайма телешка, каперси, картофено пюре, кашкавал, агнешка кайма. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 5 от 25.02.2017г. е кашу, кетчуп, киноа, кисели краставички, кисело мляко, корнфлейкс, крема сирене, крокан фъстъчен, лодска какао, лютеница, люти чушки, апроред, извара, риган сух, сланина, сода за хляб, соев изолат, черва, червена чушка, чесън сух, патешко магре. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 6 от 26.02.2017г. е чубрица, майонеза, маково семе, маскарпоне, маслини без костилки, масло, мая, мента, микро грийн, милано, мляко цедено, моцарела бейби, наденица сурова, олио, орехи, ориз, оцет, пастърма сухи мезета, пилешко филе, пилешка пържола бут, пилешки бутчета, пилешко филе, препарат за миялна, прошуто, прясно мляко, телешка обрезка. Стоките са предадени с

инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката. Предмет на доставката по фактура № 7 от 27.02.2017 г. е маскарпоне, маслини без костилки, масло, мая, мента, микро грийн, милано, мляко цедено, моркови, чушки, чушки червени, сирене, краве, наденица сурова, олио, орехи, ориз, оцет, пастърма сухи мезета, пилешко филе, пилешка пържола бут, прошуто, прясно мляко, телешка обреза. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 8 от 27.02.2017 г. е кутия салати, кутия супа, кухненска хартия, ръкавици, салфетки, торбички, хартия за печене, чували, риба пъст пушена, риба скариди, риба скумрия, риба съомга, тарама хайвер, риба тон филе, черен хайвер, салата копа, свинска плешка, свински врат, свински джолан, свинско бон филе, сирене биволско, сирене краве, крема сирене, сирене пармезан, сирене президент, телешко бон филе. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 9 от 27.02.2017 г. е кутия салати, кутия супа, ръкавици, салфетки, торбички потник, хартия за печене, чували, франзела, ръжен хляб, хляб тост, царевица замразена, чаши пластмаса, чедър, чибата макси, чия, шотове пластмаси, шунка, ягоди, яйца, яйца от пъдпъдък, пудра захар, тарелка стиропор, мини бургерче, извара, лед на люспи, телешка обреза, телешко бон филе. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 10 от 28.02.2017 г. е артишок, аспержи, атлетки пластмасови черни, бакпулвер, бамбукови шишчета, бекон, бланширани картофи, боб, братен джус, брашно, брезола, бульон зеленчуков, бульон пилешки, бутер тесто, бяла риба хек, ванилия, вино за готвене, волуван, галета, горчица, готварска сметана, грах замразен, див лук, свинска обреза. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката

Предмет на доставката по фактура № 11 от 28.02.2017 г. е кашу, крема сирене, кисели краставички, ананас, , босилек, айсберг, зеле, картофи, копър, лук пресен, лук стар, машерка, моркови, люти чушки, лютеница, извара, порк про, черва, чесън сух, патешко магре, патладжан, маруля червена, гъби печурки, апроред, кисело мляко, сланина, риган сух. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

Предмет на доставката по фактура № 12 от 28.02.2017 г. е артишок, аспержи, атлетки, бакпулвер, бамбукови шишчета, бекон, бланширан картоф, боб, братен джу, брашно, брезола, бульон зеленчуков и пилешки, бутер тесто, бяла риба хек, ванилия, вино за готвене, волуван, галета, горчица, готварска сметана, грах замразен, див лук и свинска обреза. Стоките са предадени с инвентаризационен опис. Плащането е извършено в брой при предаване на стоката.

При проверка за произход на декларираните доставки, е установено, че [фирма] е получател на стоки от следните доставчици: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и др.

При проследяване на постъпилата в ТД на НП информация е установено, че не са налице отчетени приходи в брой от страна на [фирма].

Предвид изложеното, органите по приходите са констатирани, че не са налице

доказателства за извършване на реални доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и са отказали право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС. Органите по приходите са обосנוвали, че не са представени доказателства за произхода и вида на стоката, за начина на транспортирането ѝ, за място на разтоварване, лице предало и съответно приело стоката, за кадрова обезпеченост и обект от който се е осъществявана дейността. Доставчикът [фирма] не е открит и не е представил изисканите му доказателства. Въз основа на тези обстоятелства е прието наличие на фиктивно съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без да са налице реално извършени доставки, с които е създадена правна привидност, зад която не стои осъществена доставка.

С оглед изложеното е издаден РА, с който по процесните 11 фактури за данъчен период м.02.2017г. е отказано правото на данъчен кредит.

С жалба вх. № 53-06-2338/12.04.2018 г. (л. 59 и сл.) РА е оспорен по административен ред.

С ПОТВЪРЖДАВАЩОТО РЕШЕНИЕ –ответникът е приел, че РА е законосъобразен. Не са споделени възраженията, че е ирелевантно наличието на кадрова и материална обезпеченост на доставчиците и възможността им да докажат доставките. Директорът на дирекция „ОДОП”-С., е изложил мотиви, че отделянето на стоките чрез тяхното транспортиране и предаването им от прекия доставчик до ревизираното лице /РЛ/ следва да се удостовери с приемо-предавателни протоколи и транспортни документи като в случая НЯМА. Изложеното е, че за целите на облагането по ЗДДС е необходимо, но не е достатъчно единствено наличието на издадена от доставчика фактура, за да се приеме, че документираната с нея доставка е действително осъществена. При тези констатации, ответникът е приел, че наличните фактури сами по себе си не биха могли да удостоверят реалността на извършените доставки. Директорът на дирекция „ОДОП“ е посочил, че не са представени счетоводни регистри **на сметки група 30**, от които да се установи заприходяването на стоки и наличността и изписването към датата на продажбата. Не са налице извлечения от относимите счетоводни сметки на доставчика, както и **дневни отчети**, които да послужат за проследяване и съпоставка на постъпленията по каса. Подчертано е, че ревизиращият орган не е установил нито счетоводни записвания за приходи от извършени доставки, нито данни за осчетоводени разходи във връзка с фактическото извършване на процесните доставки. Посочено е, че всички документи са представени от РЛ, а не от доставчика, като за същия липсват данни за каквато и да е извършвана фактическа дейност. **Доставчикът е deregистрирано по ЗДДС** по инициатива на органа по приходите лице вкл. като **не разполага с материална и кадрова обезпеченост** за извършване на фактурираните доставки, не е подавал годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2016г. и 2017г., поради което липсва информация лицето

да е разполагало със собствени активи. Това обстоятелство преценено съвкупно с останалите доказателства по преписката са обосновавали извода, че ревизираното лице е знаело, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит са част от злоупотреба, доколкото е използвало фактури, които не отразяват реални доставки като основание за приспадане на данъчен кредит и намаляване на задълженията си за ДДС. Въз основа на изложеното, ответникът е приел, че изводите на органа по приходите за липса на реални доставки по спорните фактури, издадени на жалбоподателя са формирани след правилен анализ и преценка на събраните доказателства и е потвърдил РА като законосъобразен, досежно непризнатия данъчен кредит по всички издадени фактури в общ размер на 20 900,00 лв. за данъчен период м.02.2017г..

С жалба вх. № 53-04-488/16.07.2018 г. по описа на ТД на НАП-С., РА е оспорен по съдебен ред.

В съдебното производство с молба от 05.12.2018 г. (л. 105 ) от управителя на [фирма], от трето неучастващо по делото лице, са представени заверени преписи на намиращи се при него писмени доказателства, изискани по реда на чл. 192, ал. 1 ГПК с протоколно определение на съда от 24.10.2018 г.

В съдебното производство с оглед изясняване на спора от фактическа страна са събрани гласни доказателства – свидетелски показания на А. Ц. С.. Свидетелката работи като счетоводител на [фирма] от края на 2016г.. Споделя, че в периода февруари 2017г., когато били извършени доставките от [фирма] - тя е извършила завеждане на стоката на място в склада и изготвила въпросните описи. Сочи, че стоките били разнообразни хранителни продукти, доставени в склада на „М. Ш.“ на [улица], на гърба на Х. в кв. М. ливади. Д. К., управителят на фирмата, броял стоките и ѝ диктувал вида и броя им. Тъй като не правили приемно-предавателни протоколи и опис, ги въвеждала на лаптопа. Винаги по този начин въвеждали стоките. Понякога идвали с товарителници. Сега вече имало хора на трудов договор, които приемат стоките, вкарват ги в компютрите и правят описи.

На свидетелката са предяви описите /напр. инвентаризационен опис към фактура № 2 от 23.02.2017г./, и същата заявява, че това са описите, които е съставила. Допълва, че инвентаризационният опис се правел в склада, в момента на доставката, след което се разпечатвал и предавал на двете страни. Твърди, че описът играел

роля на приемно - предавателен протокол. Тя присъствала само на броенето в склада, но не и на разтоварването и не може да каже с какви превозни средства идвала стоката. Опис правела след като стоката е вече разтоварена. С представител на доставчика или лице разтоварващо стоката не е разговаряла. Правела извод кой е доставчик на стоките, съобразявайки фактурата, която получавала от управителя на жалбоподателя.

В о.з. на 30.01.2019г. от процесуалния представител на ответника са представени 2 броя разпечатки от системата на НАП (л. 152 и 153).

По делото е изслушана като доказателство, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза (л. 163 и сл.) на в.л. Ю. Я., от която се установява следното:

1. От представените документи не е възможно да се установи дали закупената стока от страна на дружеството жалбоподател е била заприходена в счетоводството на доставчика [фирма]. Липсват първични счетоводни документи за осчетоводяването им.

2. В счетоводството на доставчика са налични документи и счетоводни записвания въз основа на тях, отразяващи доставката към жалбоподателя.

3. Липсват данни и информация дали доставчикът е ползвал данъчен кредит при покупка на стоките, които са били предмет на последваща реализация в полза на жалбоподателя.

4. Стоките, предмет на процесните доставки за заприходени по счетоводна сметка 304/1 Стоки на склад, водена в счетоводството на жалбоподателя.

5. Би могло да се приеме, че стоки, сходни по вид с предмета на процесните доставки са били предмет на последваща реализация от страна на жалбоподателя.

При изслушването му по реда на 200 ГПК в открито съдебно заседание на 10.04.2019 г., вещото лице поддържа заключението в изготвената експертизата.

С писмо вх. № 13647/ 07.05. 2019 г. (л. 191) са представени писмени доказателства от ТД на НАП – С..

С писмо вх. № 14232/ 10.05.2019г. (л. 199) на ТД на НАП – Велико Т., офис М. е представена справка – декларация по ЗДДС на [фирма] с вх. № 22021560556 от 14.03.2017 г. за период месец февруари 2017 г. заедно с дневниците за покупки и продажби.

С оглед изясняване на спора от фактическа страна е допусната съдебно-техническа експертиза (л.238), изготвена от вещо лице



инж. М. Б., приета без оспорване от страните. От същата се установява, че представените към процесните фактури касови бележки са издадени от ЕКАФП №3590140 С №ФУ ED247113, регистрирано на името на доставчика [фирма]. Продажбите не са отчетени в системата на НАП, тъй като е не било налице приключване на дневни отчети – нулиране Z отчет, за процесните дати: 23.02.2017г., 24.02.2017г., 25.02.2017г., 26.02.2017г., 27.02.2017г. и 28.02.2017г.

**При така установената фактическа обстановка СЪДЪТ достига до следните правни изводи:**

Жалбата е в срок, по отношение на акт, с който адресатът му е засегнат неблагоприятно, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Разгледана по същество жалбата е **неоснователна**.

РА № Р-22220217006073-091-001 от 28.03.2018г., е издаден от компетентни органи по приходите – възложилият ревизията началник сектор „Ревизии“ Т. И. Т., определен поименно и функционално в заповед № РД-01-803/ 07.06.2017 г. (л. 16 и сл.) на териториалния директор и П. П. Б. - Д., главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата на ЗВР № Р-22220217006073-020-001 / 12.09.2017 г.

РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверение по чл. 25, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, възпроизведено на хартиен носител.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД № Р-22220217006073-092-001/ 21.02.2018 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Релевантните факти

изчерпателно са били установени.

Правилно са били ценени събраните доказателства в тяхната съвкупност вкл. удостоверението за регистрация на обект. Посочените документи сами по себе си не водят до изводи основание за упражняване на право на данъчен кредит. В тази връзка не е била спорна дейността на оспорващия и че същият е предоставял кетърингови услуги реално.

Не се споделя възражението на оспорващия, че има процесуално нарушение защото данъчната администрация не е установила кой е доставил процесните доставки. Подобно задължение органите по приходите нямат. В тежест не на тях, а на жалбоподателя е да установи, че доставките са направени от фактуриралия ги доставчик, след като ще ползва право на данъчен кредит по посочените доставки.

### **Относно приложението на материалния данъчен закон СЪДЪТ намира следното:**

[фирма] черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки същото по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР от ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право като тези обстоятелства са свързани не само с факта, че е получил доставката, но и конкретно, че я е получил от доставчика [фирма]. Не е спорно, че има фактури и плащания към същите, за които за издадени касови бележки от фискално устройство на доставчика, вкл. ако се кредитира в.л.М. Б..

Не е спорен и профила на доставчика- впоследствие deregистриран по ДДС, без кадрова и материална обезпеченост за периода, без данни дали е разполагал със стоката която е доставил, без данни да е извършил превоза на стоката и данни от кой склад, чрез кого и с какво МПС я е транспортирал. Видно от т.нар.инвентаризационни описи напр. на л.113 /№4/ се касае за значителни количества хранителни продукти. Напр.135 кг.патешко магре, 930кг. сланина,, 14 кг.извара и т.н., поради което СЪДЪТ прави извода, че тези продукти изискват специално съхранение в подходящ склад и специален транспорт. Отделно част от доставките се повтарят дори в един и същи ден. Например бяла риба хек е доставена два пъти на 28.02. с фактури №10 и №12, боб на 28.02 също два пъти /фактури №10 и №12/, също картофи – на

23.02 и на 24.02, наденица, пилешко филе и прошуто –на 26.02 и на 27.02.. При изложените данни за количеството и факта, че доставчикът не разполага с превоз, не разполага със склад, не разполага с персонал вкл. и неритмичността на определени по вид доставки – изводът за липса на реалност е силно вероятен. На този фон са и данните за липса на приемо-предавателни протоколи. съставените описи – видно от св.С. са правели еднолично от същата, когато е получавала стоката от управителя на РЛ. Тя отрича да е контактувала с представител на доставчика, тъй като управителят е доказвал лично стоката, но същевременно изнася противоречиви данни, че тези описи са разпечатвани и предавани и на представител на доставчика. Не сочи къде и кога, като малко вероятно е това да е на място, тъй като въвеждането на данните отново по показания на свидетелката е ставало в склада на лаптоп. С оглед изложеното - е трудно да се кредитират показанията на св.С., че доставките са от [фирма], тъй като за този факт, тя не е очевиден. Няма приемо-предавателни протоколи, като не са такива направените инвентаризационни описи, под които липсват подписи на съответните лица и длъжности от двете дружества. От страна на [фирма] има само печат и незнайно чий подпис. СЪДЪТ съобразява, че дружеството по време на ревизията не е намерено на адреса. Не е достатъчно да има само издадена от същото фактура, която да е отразена в дневниците за продажба. Във връзка със счетоводния път на доставките- СЪДЪТ напълно кредитира заключението на в.л.Я.. Същата е установила липса на първични счетоводни документи, което прави невъзможно проследяването на стоката и по –специално дали същата е доставена от доставчика [фирма]. Безспорно е, че има счетоводно отразяване на доставките при доставчика и при жалбоподателя / заприходени по счетоводна сметка 304/1 Стоки на склад/, но изложеното не е достатъчно да се признае правото на данъчен кредит по тези доставки вкл. и извода на вещото лице Я. – че може да се приеме, че стоки, сходни по вид с предмета на процесните доставки са били предмет на последваща реализация от страна на жалбоподателя. Изложеното е така, защото е прекъснатата веригата по доставката –няма реални, фактически данни за притежаването на стоките при доставчика /освен счетоводни/ -няма склад, няма персонал, няма материална обезпеченост, няма доказателства за предаването на стоката от доставчика на РЛ, и изведнъж единствено наличието на стоката

при РЛ, което не е индивидуализирана, а е от определен вид и може да бъде снабдена и от друг доставчик- не може да опровергае извода на органите по приходите, че се касае за нереалност на посочените доставки.

Следователно- РЛ за да може да черпи правото на данъчен кредит от конкретна доставка трябва да установи, че я е получил именно от фактурирания я доставчик, което абсолютно не е установено по делото. Ирелевантно е твърдението дали стоките, с които е разполагало РЛ от същият вид и количество са реализирани впоследствие. Следва да се има предвид, че в съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с нормата на чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. В тази връзка съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква право на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б."а" от Директива 2006/112/ЕО). От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя / т. 25 от решението на СЕС по дело C-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело C-642/11/;
- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело C-153/11/.

Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. В процесния случай по мотиви, изложени по-долу, недоказани остана третото условие.

Съобразно практиката на СЕС / Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11/, за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице право на приспадане, трябва да се установи дали доставките са били реално осъществени и съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки.

Съобразното чл.6 ал.1 от ЗДДС и чл. 14, ал. 1 Директива 2006/112/ЕО, за да бъде извършена доставката на стока по смисъла на закона, се изисква да е настъпило

вещно-транслативното правно действие на сделката. При доставки на движими вещи, определени по рода си (каквито са процесните), този правен ефект ще бъде налице, ако правото на собственост върху тях е прехвърлено от доставчика с предаването им на получателя с оглед придобиването му по разпоредителна правна сделка по чл. 77, пр. 1 ЗС вр. чл. 24, ал. 2 ЗЗД или чрез добросъвестно владение от несобственик по чл. 77, пр. 3 вр. чл. 78, ал. 1 ЗС. Произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, нито е предпоставка за възникването или упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Съответно недоказването на произхода не означава автоматично, че стоката липсва и не може да е предмет на разпоредителна сделка. Доказването на произхода, обаче може да е индиция за физическото съществуване на стоките като обекти на собственост, годни като такива да бъдат прехвърляни.

Следователно - въз основа на събраните в ревизионното производство писмени доказателства се установява притежаване от РЛ на стоки от съответния вид и количество -аспержи, бекон, боб, галета, готварска сметана, див лук, грах и др, но не се установява именно **получаването им** от [фирма].

Притежаването на фактура с отразен ДДС, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане за получателя, в който смисъл са и мотивите на СЕС в Решение от 13 декември 1989 г., G. H. BV срещу S. van F. /C-342/87, R., стр. 04227/ и Решение от 19 септември 2000 г. S. & C. AG & Co. KG срещу F. V. и M. S. срещу F. E. /C - 454/98, Сборник 2000, стр. I-06973/. Като частен свидетелстващ документ, фактурите се ползват само с формална доказателствена сила, установяваща единствено количеството и вида на стоката, вида на услугата и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 10 ЗДДС. Затова и по хипотеза индивидуализирането на вещите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик и на получените услуги следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ (в този смисъл решение № 12060/09.11.2016 г., постановено по адм. дело № 13532/2015 г. на ВАС).

Във връзка с възражението на жалбоподателя, **НАСТОЯЩИЯТ СЪСТАВ** намира, че плащането представлява само индиция за

извършена доставка на стока и не би могло самостоятелно (без наличие на други доказателства) да създаде сигурно убеждение относно реалността на доставката. За да бъде признато право на приспадане по доставките не е достатъчно да има данъчна фактура вкл. осчетоводена при РЛ и отразена в дневниците по продажбите при доставчика. Следва цялостният анализ на доставчика да води до констатацията, че същият несъмнено е извършил конкретната доставка. Данните в своята цялост водят до обратния извод.

На първо място, СЪДЪТ установи, че предаването и приемането на стоките, предмет на всяка една от спорните фактури, не е надлежно доказано нито в хода на проведеното административно производство, нито в съдебното такова. Не са налице приемо-предавателни протоколи между дружеството жалбоподател и доставчика, които да отразяват мястото, на което са осъществени доставките. Твърдението на жалбоподателя в представената декларация (л. 98 от приложение № 1), че доставките са извършени с транспорт на доставчика до адрес [населено място], [улица] не представлява годно доказателство в процеса. За извършване на доставките по спорните фактури не е приложен друг документ, двустранно подписан от доставчика и [фирма], който да съдържа констатации за мястото, на което е осъществено фактическото предаване на видовете и количествата стоки. Без да е удостоверено реално предаване на стоката недоказано е вещно-транслативното правно действие на продажбата, чийто предмет са вещи, определени по рода си.

На второ място, настоящият състав намира, че липсват преки доказателства за предаване на стоките от [фирма] на РЛ, преписката не съдържа, а по делото не са посочени данни за превоз на същите, конкретизиран по пункт на товарене, транспортно средство и непосредствен участник в натоварването. От страна на жалбоподателя не са представени транспортни документи за извършени превози на стоките, по която и да е от спорни фактури от трети лица – превозвачи, независимо за чия сметка. Такова транспортиране в случая е било наложително за всички стоки – предмет на фактурираните доставки предвид тяхното количество и тегло. В тази връзка липсата на доказателства за транспортиране дори на част от фактурираните стоки не може да намери обяснение. Без доказателства за извършени превози, на които и да е от процесните стоки във

връзка с изпълнението на фактурираните им доставки следва, че техен транспорт с оглед фактическото им предаване от съответния доставчик на ревизираното лице не е осъществен, без което собствеността им не е прехвърлена по правилото на чл. 24, ал. 2 ЗЗД.

В изготвената ССЕ по делото, се посочва, че би могло да се приеме, че стоки, сходни по вид с предмета на процесните доставки са били предмет на последваща реализация от страна на жалбоподателя. Получените от ревизираното лице стоки е констатирано, че не са препродадени, поради което вещото лице е заключило, че същите евентуално са вложени в продукцията, която жалбоподателят впоследствие е реализирал. В тази връзка СЪДЪТ не може да кредитира заключението на ВЛ, тъй като видно същото почива на предположения, от които се извеждат правни изводи без да бъдат подкрепени с реални доказателства. Настоящият състав намира, че за възникване правото на приспадане на данъчен кредит релевантен е не самият факт на своене на стоката и отреждането ѝ за икономическата дейност на жалбоподателя, а доказване на факта, че соченият от жалбоподателя доставчик на стоката е действителният. Именно този правнорелевантен факт е недоказан.

От изготвената СЕ на в.л. М. Б. -се установява, че за процесните дати: 23.02.2017г., 24.02.2017г., 25.02.2017г., 26.02.2017г., 27.02.2017г. и 28.02.2017г. има издадени касови бонове от фискално устройство на доставчика [фирма] като отчетите по тях не са били приключили и не са постъпвали данни в информационната система на НАП. В открито съдебно заседание, вещото лице допълва, че не може да отговори дали процесната доставка е била фиктивна, поради обстоятелството, че не е бил приключен дневният отчет. СЪДЪТ приема изводите на представената по делото експертиза, но намира, че от същата не може да се направи обосновано заключение за реално извършена доставка по процесните стоки.

Също така настоящият съдебен състав приема, че неоткриването на третите лица на адресите на управление само по себе си не може да формира изводи във вреда на ревизираното лице, но доказателствената празнота (предизвикана от липса на доказателства за произхода и наличността на стоките у прекия доставчик) следва да се прецени наред с всички останали факти и обстоятелства, установени по време на данъчната ревизия. В



процесния случай обстоятелството за направените многократни неуспешни опити за откриване на доставчика на адреса преди същият да бъде реално намерен, обсъдени съвкупно с фактите, разгледани по-горе в мотивите на настоящото решение, утвърждават извода за недоказаност на процесните доставки.

В заключение - отсъствието на двустранни писмени документи за приемане/предаване на стоките в склада на РЛ или в какъвто и да било друг склад, на данни за разполагаемостта на доставчика със стоките, описани по вид и количества в инвентаризационни описи към спорните фактури, за техния произход и транспорт, оценени в съвкупност водят до формиране на извода за неправомерно упражняване на правото на данъчен кредит по тях.

С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО – СЪДЪТ споделя изводите в РА и потвърждаващото го решение, че няма доказателства за извършване на реални доставки по смисъла на чл. 6 ЗДДС, поради което правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС и жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК, СЪДЪТ следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 223,01 (хиляда двеста двадесет и три лева и 1 ст.) лв., определено по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

ВОДИМ СЪДЪТ:

## **РЕШИ:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] чрез адв. М. Ел – Т., срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220217006073-091-001 от 28.03.2018г., издаден от Т. И. Т., орган – възложил ревизията и П. П. Б. - Д. – ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ № 919 от 28.06.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който РА са установени задължения по ЗДДС следствие от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 20 900,00 лв. и лихва в размер на 2 200,45 лв. за

данъчен период м.02.2017г. по фактури издадени от [фирма].  
ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 223,01 (хиляда двеста двадесет и три лева и 1 ст.) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: