

# РЕШЕНИЕ

№ 5277

гр. София, 07.08.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав**, в публично заседание на 13.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калинка Илиева**

при участието на секретаря Спасина Иванова и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **3849** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е по чл. 226 АПК.

Образувано е въз основа на решение № 4095/18.4.2023 г., постановено по адм.д. № 7012/2022 г. на ВАС, с което е отменено решение № 3339/17.5.2022 г. на АССГ, 21 с-в, постановено по адм.д. № 12787/2021 г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав. Прието е, че съдът не е изпълнил задължението си да събере относими доказателства, както и да обсъди представинет такива при съобразяване нормата на чл. 25, ал. 7 ЗДДС.

На основание чл. 226, ал. 1 АПК производството по делото, при новото му разглеждане, започва от първото незаконосъобразно процесуално действие. На основание чл. 226, ал. 2 АПК при новото разглеждане на делото се допускат само писмени доказателства, които не са могли да бъдат известни на страната, както и доказателства за новооткрити или новонастъпили обстоятелства след първоначалното разглеждане на делото от първоинстанционния съд.

При новото разглеждане на делото жалбоподателят не взе становище по делото. Съдът, в изпълнение на указанията на ВАС, изиска посочените доказателства.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика оспорва жалбата. Моли да се отхвърли по съображения в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП не взе становище по жалбата.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите и възраженията на страните, приема за установено следното:

Както бе посочено, при повторното разглеждане на делото бяха изискани и представени:

РА № Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г. на „АВЕРОН 777“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] и доказателства за връчването му;

РА № Р-22221520004352-092-001/18.12.2020 г. на „АВЕРОН 777“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] и доказателства за връчването му;

Доказателства за връчване на заповед за възлагане на ревизия № № Р-22221520004352-020-001/20.7.2020 г. на „АВЕРОН 777“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] и доказателства за връчването му – по реда на чл. 32 ДОПК.

Ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия № Р-22221720007893-020-001/15.12.2020 г. /л. 24/, връчена на 31.12.2020 г., изменена със заповед № Р-22221720007893-020-001/30.3.2021 г. /л. 22, издадени от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със заповед № РД-01-128/18.2.2020 г. на директора на ТД на НАП С. /л. 20/ за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 1.3.2020 г. до 31.10.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720007893-092-001/7.6.2021 г. /л. 26/, връчен електронно на 10.6.2021 г. Срещу доклада не са подадени писмени възражения по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизионното производство приключило с ревизионен акт /РА/ №Р-22221720007893-091-001/20.7.2021 г. /л.40/, издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път на 26.07.2021 г.

С РА е извършена корекция за ревизираните данъчни периоди м.03.2020 г., м.04.2020 г., м.06.2020 г. и м.10.2020 г. на декларираните резултати ДДС за внасяне в общ размер на 1 158,00 лв., които не са внасяни от задълженото лице. След извършените корекции по периоди е установен ДДС за внасяне в общ размер на 153 847,99 лв. Извършената корекция е в резултат на непризнато право на данъчен кредит в общ размер на 152 689,99 лв. по фактури за доставки, издадени от „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] и деклариран, но невнесен данък в размер на 1158,00 лв. Начислени са съответните лихви и лихви за невнесен в срок деклариран по справки – декларации ДДС за внасяне за периодите м.03.2020 г., м.04.2020 г., м.06.2020 г. и м.10.2020 г.

Органите по приходите са приели, че през ревизираните периоди дружеството неоснователно е документирало продажби, за които е издало фактури на „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] с предмет „части и елементи за машини“; „Г. марка Т.“.

В хода на ревизията са били извършени следните процесуални действия:

С протокол №1735421/26.05.2021 г. /л.86/, съставен по реда на чл. 50 от ДОПК, е документирано посещение на адреса за кореспонденция: [населено място], [улица], №18, ет. 2, ап.6, при което не е бил намерен представляващ или упълномощено лице на „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до ревизираното лице е

изготвено искане представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221720007893-040-001/05.01.2021 г. /л. 210/, връчено на 11.01.2020 г. на декларирания от дружеството електронен адрес. От дружеството били представени документи в ТД на НАП С. с придружителни писма вх. №Р-22221720007893-ПРД-001-И/25.01.2021 г.; вх. №Р-22221720007893-ПРД-002-И/25.01.2021 г.; вх. №Р-22221720007893-ПРД-003-И/25.01.2021 г.; вх. №Р-22221720007893-ПРД-004-И/25.01.2021 г. и вх. №Р-22221720007893-ПРД-005-И/25.01.2021 г. В депозираните писмени обяснения е било посочено, че дружеството не поддържа собствена складова база, тъй като продава на крайни клиенти по конкретни договори и не се държат складови наличности.

На основание чл. 45 от ДОПК приходните органи са извършили насрещни проверки на клиенти и доставчици на ревизираното дружество, в това число на спорния доставчик „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /л. 159/; на клиента „А. ФАКТОРИ ЕООД,[ЕИК]/л.188/ и на превозвача „ЛЕПЕНЕЦ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /л. 185/.

При извършената насрещна проверка на „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД– клиент на ревизираното дружество, са били представени получените шест фактури /л.108-115/ с предмет: „части и елементи на машини съгласно ППП от 19.03.2020 г. по договор от 02.03.2020 г. /л.108/ „авансово плащане“ /по три фактури, л.109-111/; „части и елементи на машини съгласно ППП от 08.06.2020 г. по договор от 02.03.2020 г. /л. 112/; Г. марка Т.“ /л. 114/. Във връзка с получените доставки от проверяваното лице, е представен договор от 2.3.2020 г. /л. 104/, сключен между „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД, /продавач/ и „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, /купувач/ с предмет продажба на машини и елементи, подробно описани в Приложение № 1 към цитирания договор с обща цена 999915,81лв. без включен ДДС. Ревизиращите са констатирали, че според посочения в договора график са извършени плащания през месеците март, април и септември на 2020 г. на обща стойност 825 800,00 лв.

Представени са още 3 приемо - предавателни протокола, в които е отбелязано, че транспортът е организиран и е за сметка на купувача, а адресът, на който страните се съгласяват да прехвърлят владението на стоката е: [населено място], [улица], № 36.

Транспортът е извършен от „ЛЕПЕНЕЦ“ ЕООД по 3 издадени фактури на „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, които съдържали номер на товарителниците, изпращач „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД и получател „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, адрес на товарене: „АВЕРОН 777“ ЕООД – [населено място], [улица], №36 и адрес на разтоварване: „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД – [населено място], [улица], №1.

В дружество „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД са били назначени с дата 08.4.2020 г. и 9.4.2020 г. четири лица на трудов договор, съответно на длъжности: „монтъор ремонт на машини и оборудване“ и „техник-механик монтаж на промишлени съоръжения и машини“.

Относно стоките, обект на реализация, от „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД към „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД са представени от ревизираното дружество идентични документи на гореописаните, както и доказателства за придобиване на машини и елементи по 7 фактури, издадени от доставчика „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД с предмет „части за машини, описани в 41 позиции, аванс /по 3 от фактурите/части за машини, описани в 20 позиции и приспадна аванс, Г. марка Т..

При извършената насрещна проверка на „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД от дружеството са ангажирани процесните фактури, банкови извлечения, приемо-предавателни

протоколи и договор за покупко - продажба на движими вещи от 20.2.2020 г. /л. 96/ между „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД /купувач/ и „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД /продавач/. Предмет на договора е продажба на движими вещи /машини, елементи за машини, компоненти и оборудване/, предназначени за изграждане и окомплектоване на машини за хранително-вкусовата промишленост – за бутилиране на тихи напитки. Приходните органи са установили, че в договора фигурира опис на вещите в 104 позиции с посочени бройки, ед.цена и обща цена в размер на 978 749,50 лв., без включен ДДС и определено е комисионно възнаграждение 13 750,50 лв. без включен ДДС, което е добавено към общата цена на вещите или е определена обща сума по договора: 992 500лв. без включен ДДС. Ангажирани са доказателства за предходен доставчик „АВЕРОН 777“ ЕООД,[ЕИК] и това са: договор /с идентичен предмет/, приложение 1 към договора, 3 фактури, приемо-предавателни протоколи, счетоводни документи.

Съгласно представени счетоводни регистри органите по приходите са констатирани, че „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД е отразило получените стоки и извършените продажби по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на стоки и отчетна стойност в размер на 380 000,00 лв., изписани от 304 „Стоки“.

При извършени проверки в информационния масив на НАП органът по приходите е констатирал, че доставчикът не е имал наети лица по трудово правоотношение. Няма данни за наличие на реален търговски обект: склад, магазин, ремонтна база, производствена база или друг вид обект на „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД.

Извършена е проверка на превозвача „ЛЕПЕНЕЦ“ ЕООД, в хода на която е връчено ИПДПОЗЛ. В отговор проверяваното дружество е представило документи и писмено обяснение, съгласно което представляващият дружеството е потвърдил извършените услуги и издадените фактури към спорния клиент „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД и е заявил, че не е издавало фактури към „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД. Приложени са издадените фактури, договор за наем на автомобили, товарителници, договори, сключени с клиентите, разчетно-платежни ведомости, банково извлечение, извлечения на счетоводни сметки и оборотни ведомости. В потвърждение на извършения транспорт са ангажирани още: талон за регистрация на товарен автомобил Рено Мастер с рег. [рег.номер на МПС] , 10 фактури за закупено гориво – дизел от „ЛЕПЕНЕЦ“ ЕООД от доставчик „КРИСТАЛ 2000“ ЕООД,[ЕИК], фактура за закупено гориво – дизел от доставчик „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], пътни листа от книжка за м.03, м.06 и м.10.2020 г. Според съдържанието на товарителниците е констатирано, че превозвачът „ЛЕПЕНЕЦ“ ЕООД е натоварил стоките от обект на „АВЕРОН 777“ ЕООД – [населено място], [улица], № 36.

Ревизиращите органи са приели за доказано, че „ЛЕПЕНЕЦ“ ЕООД не е извършило реален превоз на стоки от „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД към „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, тъй като е установена липса на стопанисван обект от „АВЕРОН 777“ ЕООД в [населено място], [улица], № 36.

По отношение установяване на произхода на процесните стоки от сочения предходен доставчик „АВЕРОН 777“ ЕООД приходният орган се е позовал на установеното в издаден РА №Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г. и РД № Р-22221520004352-092-001/18.12.2020 г. от извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.03.2020 г. – 30.04.2020 г.

За ревизирания период в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения и не притежава търговски обекти. При извършена ревизия на

„АВЕРОН 777“ ЕООД е установено, че дружеството няма реална дейност, няма търговски обекти и лицето Р. Д. не извършва реално управленска и представителна дейност на „АВЕРОН 777“ ЕООД, което противоречи на поставения подпис на лицето върху всяка товарителница.

При повторното разглеждане на делото се представиха тези РА и РД. От тях се установява, че жалбоподателят и посоченото дружество са свързани лица по смисъла на §1, т. 3 ДР на ДОПК. През ревизираните периоди март и април 2020 г. дружеството е декларирало доставки, вкл. и към „Аква капитал“ ЕООД. Това ревизирано дружество не е намерено на декларирания адрес, поради което не е било възможно извършване на проверка на счетоводството му. Дружеството е deregистрирано на 22.10.2020 г. по чл. 176 ЗДДС. Не е установено „АВЕРОН 777“ ЕООД да е стопанисвало търговски обекти от какъвто и да е вид: склад, магазин, помещение, ремонтна база, производствена база или друг вид обект или недвижим имот. Не се установени доказателства за наличие на реално извършени доставки от „АВЕРОН 777“ ЕООД към дружествата, посочени като получатели по доставките в подадените регистри „Дневник на продажбите“, включително към „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД.

Предходен доставчик на „АВЕРОН 777“ ЕООД по доставките е „РОВИГО“ ЕООД,[ЕИК], като между тях е сключен договор от 4.3.2020 г. с предмет „продажба на машини, елементи и компоненти за машини, предназначени за хранително-вкусовата промишленост“ с обща цена 949 387 лв. и срок до 31.12.2020 г. Въз основа на този договор са издадени 6 бр. фактури, за периода 13.3.2020 г. – 29.4.2020 г., на обща стойност 746 136 лв. и ДДС 20 % - 149 227,20 лв.

За „РОВИГО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] не са установени данни за реален търговски обект. За м. април 2020 г. има осчетоводени единствено компютърна техника на стойност 2088 лв. и не притежава други ДМА. Няма осчетоводени разходи за материали. Към 7.12.2020 г. дружеството има изискуеми публични задължения към НАП в особено големи размери, включително невнесен ДДС.

За периода март и април 2020 г. „Ровиго“ ЕООД е декларирало покупки от „Зинор“ ЕООД. По отношение на него са констатирани сходни обстоятелства при извършена ревизия за периода януари – май 2020 г., приключила с РА № Р-22221018004436-091-001/21.4.2020 г. По отношение на дружеството също са определени задържания в особено големи размери. Дружеството няма регистрирани трудови договори, не разполага с ДМА.

В РА ревизиращите органи са приели, че не е доказано изпълнението на условията на чл. 6 за доставка на стока. Не е доказано наличието на данъчно събитие по реда на чл. 25 от ЗДДС и реално извършване на доставки. В резултат на изложените съображения приходните органи са счели, че начисленият данък върху добавената стойност по всички фактури, издадени през ревизирания период от „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД към „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД се явява неправомерно начислен и за него не възниква право на приспадане на данъчен кредит за посочения получател по тези фактури. Същевременно на основание чл.85 от ЗДДС са постановили, че данъкът посочен от „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД в издадените от него фактури за ревизирания период е изискуем.

Ревизиращите органи са приели, че не се доказвало наличие на реално извършени облагаеми доставки на стоки от „АВЕРОН 777“ ЕООД към „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД не е признато правото на данъчен

кредит общо в размер на 152 689,99 лв., по претендираните доставки по фактурите, издадени от „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД.

Срещу РА е подадена жалба вх. № 53-06-6327/9.8.2021 г., въз основа на която е постановено решение № 1604/15.10.2021 г. /л. 14/, с която тя е оставена без уважение, а ревизионният акт е потвърден изцяло. Жалбата, в частта, относно установени задължения за ЗДДС за данъчни периоди м.05, м. 07, 08 и м. 09.2021 г. е оставена без разглеждане, като недопустима, поради липса на правен интерес, тъй като не били налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС.

При първоначалното разглеждане на делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза. В отговор на поставените от жалбоподателя въпроси вещото лице е посочило, че между „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД – като продавач и „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД, като купувач, е сключен договор за покупко-продажба на движими вещи, въз основа на който са издавани фактури от продавача „А. КАПИТАЛ“, подробно описани в таблица 1 от експертизата, с основание части и елементи за машини, начислени ДО, ДДС 20% и обща сума. Съдържанието на фактурите съответствало на изискванията на чл. 7 от Закона за счетоводството. По тези фактури са получавани плащания по банковата сметка на продавача „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД, с изключение на сумата от 24 240 лв. по фактура № 43/15.10.2020 г. Налице е връзка между плащанията и посочените фактури по условията по договора за покупко-продажба на движими вещи. Тези фактури са вписани в счетоводните книги на продавача и са осчетоводени в счетоводните книги на купувача. Същите са вписани в дневника за продажби на лицето – продавач и съответно в дневника за покупки на купувача. Стойностите на тези фактури са отразени и участват във формиране на краен резултат в справките – декларации по ЗДДС. Вещото лице е описало издадените фактури от продавача „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД, съгласно договор от 02.03.2020 г. и получател „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, а именно:

- фактура № 25/19.3.2020 г. с основание части и елементи за машини, съгласно приемо-предавателен протокол от 19.03.2020 г. по договор от 02.03.2020 г., сума на ДО 382 500 лева, ДДС 20% 76 500лв. и сума за плащане 459 000 лв.;
- фактура № 26/10.4.2020 г. с основание авансово плащане, съгласно договор от 02.03.2020 г., сума на ДО – 231 666,67 лв., ДДС 20% - 46 333,33 лв. и сума за плащане 278 000,00 лв.;
- фактура № 27/14.4.2020 г. с основание авансово плащане, съгласно договор от 02.03.2020 г., сума на ДО – 16 666,67 лв., ДДС 20% - 3 333,33 лв. и сума за плащане 20 000 лв.;
- фактура № 28/27.4.2020 г. с основание авансово плащане, съгласно договор от 02.03.2020 г., сума на ДО – 53 750 лв., ДДС 20% - 10 750 лв. и сума за плащане 64 500 лв.;
- фактура № 29/9.6.2020 г. с основание части и елементи за машини, съгласно приемо-предавателен протокол от 08.06.2020 г. и приспадане на аванс, сума на ДО – 60 606,66 лв. ДДС 20% 12 121,33 лв. и сума за плащане 72 727,99 лв.;
- фактура № 31/15.10.2020 г. с основание Г., сума на ДО – 22 200 лв., ДДС 20% - 4 444 лв. и сума за плащане 26400 лв.

Вещото лице е посочило, че са спазени изискванията за издаване на първичен счетоводен документ, съгласно чл. 7 ЗСч, при издаване на посочените фактури. Всяка от тях съдържа основните реквизити, а именно: данни за купувач, данни за продавач, дата на издаване и номер на документ, основание, стойност на стопанската

операция – ДО, ДДС 20%, сума за плащане, начин на плащане и банкова сметка.

Посочено е също така, че са получавани плащания по посочените фактури по банковата сметка на продавача „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД, с изключение на частично заплатена сума по фактури № 29/09.06. 2020 г. и № 31/15.10.2020 г. Налице е била връзка между плащанията, издадените фактури и условията по договора за покупко-продажба на машини и условията по договора за покупка на машини и компоненти за машини и оборудване. Посочените по-горе фактури са вписани в счетоводните книги на продавача и са осчетоводени в счетоводните книги на купувача „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД. Същите са вписани в дневника за продажби на лицето – продавач и съответно в дневника за покупки на лицето – купувач. Стойностите на тези фактури са отразени в справките – декларации по ЗДДС.

Вещото лице е направило констатация, че счетоводството на дружеството – жалбоподател е водено надлежно в периода на процесната ревизия по отношение на отразяването на договора за покупко-продажба на движими вещи и договора за покупка на машини и компоненти за машини и оборудване, С оглед договорките в двете споразумения – счетоводните операции се отразяват коректно и счетоводствата на „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД и „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД са водени надлежно във връзка с процесните договори.

В съдебно заседание вещото лице е допълнило своето заключение, като е посочило, че не е техническо лице и не може да идентифицира физически обектите, но съгласно предоставен инвентаризационен опис към 31.12.2020 г. има налични 61 броя артикули от закупените материали, всички от които са обект на процесните договори и са отразени в сметка 302. В сметка 304 е намерило отражение газкар, който е продаден на 31.10.2020 г. При проверка на оборотната ведомост са били констатирани движения по сметките както следва: сметка 302 е със салдо 0,00 лв. в началото на годината, натрупан дебитен и кредитен оборот 746 761,84 лв. и салдо 0,00 в края на годината. Сметка 304 - стоки е с начално салдо 76,40 лв., дебитен оборот 367 569,20 лв. и кредитен оборот 365 934,96 лв. и крайно салдо по дебита е 1 710,62 лв. С мемориален ордер е осчетоводена продажба на газкар със счетоводна операция по дебита 702 приходи от продажби 22 985,92 лв. на кредит 304 със същата сума. От това могло да се направи заключение, че е намерена следа в счетоводството на „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД за наличности на процесните материали и стоки през процесния период.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като компетентно изготвено, обективно и съответстващо на писмените доказателства по спора, неоспорено от страните.

На основание чл. 192 ГПК, вр. чл. 144 АПК от третото неучастващо в делото лице – „АВЕРОН 777“ ЕООД, е изискан и представен договор за наем на недвижим имот от 21.2.2020 г. Съгласно приложения договор /л. 247/ „ЕКОХЕРБАЛ БГ“ ЕООД в качеството му на наемодател, е предоставил на „АВЕРОН 777“ ЕООД, в качеството му на наемател, за временно и възмездно ползване недвижим имот „складово помещение, находящо се в [населено място], [улица]“. Този адрес съвпада с адреса, посочен в приложенията по делото товарителници относно мястото, от което е натоварена стоката по процесните фактури. Същевременно няма данни този договор да е бил представен в хода на ревизионното производство на доставчика „АВЕРОН 777“ ЕООД, приключило с издаването на РА № Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г., в който е било отразено обстоятелството, че „АВЕРОН 777“ ЕООД не притежава

търговски обект от какъвто и да е вид. Това обстоятелство разколебава доказателствената сила на представения договор, като съдът приема, че същият е изготвен за целите на настоящото производство. Представения договор е частен документ, който няма достоверна дата (чл. 181 ГПК) и противоречи на житейската логика същият да не е бил представен в хода на ревизионното производство на доставчика, имайки предвид обстоятелството, че липсата на търговски обект е един от аргументите за липса на реално извършени доставки. Издаденият на доставчика ревизионен акт от своя страна няма данни да е бил обжалван и е влязъл в сила.

Предвид така изложеното и с оглед разпределението на доказателствената тежест настоящият състав намира, че от събраните доказателства не може да се направи извод, че е налице реално извършване на доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по процесните фактурите, по които ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, респ. не е доказано наличието на данъчно събитие по реда на чл. 25 от ЗДДС, поради което не възниква право на приспадане на данъчен кредит. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това 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 облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиниция на облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчнозадължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчнозадължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

С разпоредбите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, законодателят е транспонирал нормите на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО. Трайната практика на Съда на Европейския съюз изисква установяването на осъществена действителна облагаема доставка и да е издадена фактура за нея, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя, като правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде ограничавано без да са налице данни за някаква форма на злоупотреба от данъчнозадълженото лице.

Предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит са изведени от практиката на СЕС, а именно: доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО (решение на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11, решение на СЕС от 6.9.2012 г. по дело С-324/11, решение на СЕС по дело С-642/11 и др.)

Реалното изпълнение на доставка на стоки (чл. 6 ЗДДС) или услуги (чл. 8 и чл. 9 ЗДДС) се доказва чрез писмени документи - първичен счетоводен документ и придружаващи (вторични документи), установяващи: предаването и приемането на стоката или услугата, предмет на доставка; наличие на облигационни отношения

между страните по доставката или конкретизиращи предмета на доставката; извършване на плащане; използване на доставките за икономическата дейност на получателя, в т.ч. за извършени последващи доставки. За установяване реалността на доставката могат да се представят счетоводни регистри за установяване счетоводното отразяване на доставката. От друга страна, чрез назначаване на счетоводна експертиза могат да бъдат установени обстоятелства, които са индиция за реално или липса на реално изпълнение на спорните доставки, а именно: налице ли е надлежно счетоводно отразяване на доставките в счетоводствата на получателя и доставчика; редовно ли са водени тези счетоводства; налице ли е плащане по фактурите; съответства ли предметът на доставките с отразеното в счетоводните регистри и др.

И при потвърдителното разглеждане на делото, при изпълнение на дадените в решението на ВКС указания, събраните доказателства са още един аргумент в тази насока.

В конкретния случай от доказателствата по делото може да се направи извод за документална обосноваване на извършените доставки, като са налице редовно и законосъобразно съставени първични счетоводни документи. Този извод се подкрепя и от заключението на вещото лице.

Същевременно обаче от събраните доказателства следва да се направи извод, че не е налице реалност на доставките. Доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. Законодателят не свързва упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, а поставя изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Липсата на доставка е отрицателен факт, наличието на който пречатства възникването на право на данъчен кредит. Изводите относно липсата на доставка се формират въз основа на всички относими обстоятелства. По отношение на фактурите следва да се съобрази, че същите представляват частни писмени документи, описващи определени факти, поради което при претендиране на права въз основа на тях, то по същите се преценяват всички факти и обстоятелства от значение за настъпило данъчно събитие, за реалността на доставката и произтичащите от това права и/или задължения за данъчно задълженото лице. Съгласно Тълкувателно решение № 5/14.07.2004 г. на ВАС „достоверността на първичният счетоводен документ, следва да бъде преценяван с оглед на всички останали документи, които са представени и които касаят предмета на доставката“.

В конкретния случай, касаещ продажба на стоки, изводите относно наличие или липса на реално извършена доставка следва да се основават на данни относно прехвърляне на собствеността на стоката и свързаните с това по необходимост условия за съхранение, транспорт, предаване и т.н.

Настоящият състав изцяло споделя изводите на органите по приходите, базирани на установените от тях факти, а именно че на предходния доставчик - „АВЕРОН 777“ ЕООД е издаден и влязъл в сила РА № Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г., с който се установява по безспорен начин липсата на търговски обекти - търговски обекти от какъвто и да е вид: склад, магазин, помещение, ремонтна база, производствена база или друг вид обект или недвижим имот. Налице е липса на доказателства за наличие на реално извършени доставки от „АВЕРОН 777“ ЕООД към дружествата, посочени като получатели по доставките в подадените регистри дневник - продажби, включително към „АКВА КАПИТАЛ“ ЕООД. Отделно от това, за ревизирания период в дружеството не е имало назначени лица по трудови и граждански правоотношения,

не е притежавало търговски обекти и не е извършвало реална дейност. Лицето, посочено като управител на дружеството- Р. Д. не е извършвало реално управленска и представителна дейност на „АВЕРОН 777“ ЕООД. Не се доказва и реален превоз на стоки от „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД към „АКВА ФАКТОРИ“ ЕООД, поради установена липса на стопанисван обект от „АВЕРОН 777“ ЕООД в [населено място], [улица], № 36. В подкрепа на тези изводи са и събраните в това производство доказателства – описаните по-горе относно предходните доставчици. Общото при всички тях е липса на обезпеченост за извършване на сделките, както и установени задължения по ДДС в големи размери; прекратяване на ДДС регистрацията.

С оглед изложеното съдът намира жалбата на „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД за неоснователна. Процесният ревизионен акт е законосъобразен, като не са налице твърдените в жалбата пороци.

В тази връзка претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна, поради което жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати по сметка на Националната агенция за приходите разноски за претендирано юрисконсултско възнаграждение.

На основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1 вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, както и предвид материалния интерес /общо 172 511.18 лв. определени главница и лихви/, следва да се определи юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото в размер на 11550,44 лв. за настоящата инстанция, както и за пред касационната инстанция, на основание чл. 226, ал. 3 АПК.

Ответникът претендира разноски от по 11504,12 лв. за всяка една от трите инстанции, на които делото е било разглеждано. Предвид изложеното следва да се присъди двукратният размер на претендираните разноски – за пред касационната инстанция и за пред настоящата доколкото производството по това дело е образувано на основание чл. 226 АПК.

По възражението на жалбоподателя за прекомерност. Това възражение съдът намира за неоснователно, предвид нормата на чл. 161, ал. 2 ДОПК и предвид това, че присъденото възнаграждение е до минималния размер съгласно чл. 36 ЗАдв., вр. цитираните по-горе норми на Наредба №1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София-град, I отделение, 64 състав,

### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес]. ап. 13 срещу ревизионен акт № Р-22221720007893-091-001/20.07.2021 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Т. И. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1604/15.10.2021 г. на и.д. директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** „ВАЛХАЛА ДИВИЖЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сумата от 23008,24 лв., представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС

*чрез АССГ от съобщаването му.*

При подаване на касационна жалба, тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 1380.10 лв.

**СЪДИЯ:**