

# РЕШЕНИЕ

№ 359

гр. София, 21.01.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,**  
в публично заседание на 07.12.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Бозуков**

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **12486** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от Р. А. Д. – управител, съдебен адрес: Гр. С., [улица], ет. 5, срещу Ревизионен акт № Р-22221718004788-091- 001/18.03.2019 г., издаден от И. М. Р. - началник сектор, възложил ревизията, и А. Л. И. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1035/17.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, с който е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от [фирма] и са определени лихви за забава в размер на 13 607, 20 лева, поради нереалност на доставките, по които [фирма] е изпълнител.

С жалбата се твърди, че РА е изцяло незаконосъобразен и необоснован и следва да бъде отменен по отношение на всички допълнително определени задължения за главници и лихви за забава.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв.Ф.. Адв.Ф. моли съдът да има предвид, че както РА така и решението на директора на ОДОП стъпват върху липсата на документи. Моли да се има предвид, че такива документи са налични по делото и следва да се вземат предвид. Счита, че приходната администрация не е изпълнила своята доказателствена тежест по чл.170 АПК, поради

което намирам РА за необоснован и незаконосъобразен. Моли за срок за писмени бележки. Претендира разноски, съгласно представения по делото списък.

Ответникът, редовно призован, се представлява от юрк.Т.. Юрк.Т. моли съдът да отхвърли жалбата като недоказана и необоснована и да постанови решение, с което да потвърдите РА по мотиви, изложени в решението. Моли за срок за писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град, III отделение, 71 състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221718004788-020-001 от 16.08.18 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 20.08.18 г., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 05.10.2017 г. до 30.06.2018 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 20.10.18 г. Съгласно чл. 113, ал. 3, вр. с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизионното производство е продължен, като за целта е издадена Заповеди №Р- 22221718004788-020-002 от 16.10.2018 г. за изменение на ЗВР. Определен е срок за извършване на ревизията до 18.01.2018 г. Заповедите са издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен по силата на Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №22221718004788-092-001 от 29.01.2019 г. Връчен е по реда на чл. 32 от ДОПК на 25.02.19 г. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е подало възражение срещу констатациите на РД.

Ревизията приключила с РА №Р-22221718004788-091-001 от 18.03.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и от А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен на управителя на 28.03.2019 г.

С РА са установени задължения за данък върху добавената стойност за довносяне в размер на 115 090,27 лв. и са начислени лихви в размер на 13 607,20 лв., при деклариран от дружеството резултат за ревизираните периоди - данък за вносяне в размер на 16 365,56 лв.

Установените задължения, предмет на настоящия спор, произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71, ал. 1 от ЗДДС. Оспорена е и реалността на извършените от ревизираното дружество облагаеми доставки, поради което е определена нулева данъчна основа за същите. Независимо от това, с оглед разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС е посочено, че начисленият данък е дължим.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди по ЗДДС.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221718004788-040-001/16.08.2018 г. Изискани са счетоводни и

търговски документи, касаещи дейността му за ревизираните периоди. Конкретно е изискано представяне на заверени копия на фактури, издадени от [фирма], ведно с всички относими към доставките документи /договори, приемо-предавателни протоколи, платежни документи, търговска кореспонденция и др./

В отговор, с писма вх. №53-00-2613/11.09.2018 г. и №53-00-2613-2/20.11.2018 г. от управителя Р. Д. са представени писмени обяснения, че документите посочени в искането са изети при протекли следствено - процесуални действия на територията на хотел М. на 31.08.2018 г., проведени от Специализирана прокуратура [населено място]. В посочения хотел се е намирало счетоводството на ревизираното дружество. Представени са и частично, копия на документи-фактури, издадени от [фирма], фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и 13 банкови извлечения за разплащания, изисканите справки от 1 до 5 и декларация за ликвидни и изискуеми задължения към кредитори 8 доставчици.

С изготвено-второ ИПДПОЗЛ №Р-22221718004788-040-002/06.12.2018 г. е изискана отново цялата търговска и счетоводна документация на ревизираното лице, включително декларации за разкриване на банкова тайна и за произход на паричните средства с които е осъществявана дейността, както и протокола за претърсване и изземване.

До приключване на ревизията исканите документи не са представени.

С Решение на Районен съд София от 21.12.2018 г. е постановено разкриване на информация представляваща банкова тайна по смисъла на чл. 62, ал. 2 от Закон за кредитните институции /ЗКИ/.

На основание Решение с Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица с изх. №Р-22221718004788-041 -001 /07.01.2019 г от [фирма] са изискани справки за движенията и наличностите по декларираната банкова сметка на ревизираното дружество. От банковата институция с писмо вх. №53-00-2613/24.01.2019 г. са получени исканите документи.

С протокол №1231313/05.12.2018 г. е документирано извършено посещение в хотел М.. При посещението е установено, че на територията на хотела няма офис и счетоводител на ревизираното лице.

С Протоколи №1231315/06.12.2018 г. и №1271702/14.12.2018 г. са документираны посещенията на декларирания адрес за кореспонденция и по чл. 8 от ДОПК. Не е осъществен контакт с управителя на дружеството или негов упълномощен представител.

Във връзка с горното и на основание чл. 45 от ДОПК е иницирана насрещна проверка на [фирма] - единствен доставчик на жалбоподателя през ревизираните периоди, по данни от дневниците за покупки. За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Предприетите от органите по приходите действия за връчване на ИПДПОЗЛ и съставените документи /протоколи за посещения на адрес, съобщение по чл. 32 от ДОПК. пощенска пратка/ са описани и приложени към административната преписка. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени. В тази връзка не са събрани доказателства за предмета на доставките, за начина на плащане и сключени договори между контрагентите, подписани приемо-предавателни протоколи, кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, осчетоводяване, начисляване на данъка и др.

По отношение на горепосоченият доставчик е направена справка за относими към

него обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Установено, е, че е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 01.10.2018 г. Издадените от него фактури на ревизираното дружество са отразени в дневника му за продажби за съответните данъчни периоди.

Органите по приходите са приели, че след като ревизираното дружество е получило ИПДПОЗЛ, но въпреки това не е предствило исканите доказателства, то същите липсват и е налице т. нар. „абсолютна симулация“.

Извършена е и насрещна проверка на [фирма]- единствен клиент на ревизираното лице през ревизираните периоди, по данни от дневниците за продажби. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от дружеството, чрез ИС „Контрол“, са представени копия издадените от [фирма] 10 фактури с посочен предмет аванс по договор и СМР по протокол, банкови извлечения за частично плащане по банков път, хронологична справка на счетоводна сметка 401 по партидата на ревизираното лице. Предвид непредставените приемо-предавателни протоколи /Акт обр. 19/, количествено стойностни сметки, договори, анекси е дадено писмено обяснения, че същите са иззети от Специализирана прокуратура [населено място] на 31.08.2018 г., без да е приложен протокол за претърсване и изземване.

Поради непредставяне на изискваните счетоводни регистри и справки от органите по приходите не е установено дали ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствия с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/ и счетоводните стандарти и дали има утвърден индивидуален сметкоплан. Не са установени данни за ползвани програмни продукти, както и за лице, което съгласно ЗСч да съставя финансови отчети. Не е установена и каква е дейността на дружеството. Относно направените банкови преводи от единственият клиент [фирма] е установено, че са извършени от единствения доставчик [фирма]. В тази връзка органите по приходите са посочили, че тези суми представляват паричен поток, зад който не стоят реално получени и извършени доставки.

По изложените съображения на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер. Допълнително процесният РА е мотивиран и с разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, поради непредставяне на първични счетоводни документи от страна на ревизираното дружество.

Непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва:- по фактури №20... 1/11.10.2017 г., №20... 2/16.10.2017 г. №20... 6/30.01.2018 г., №10026/02.05.2018 г., №10031/30.05.2018 г. и №10032/04.06.2018 г. с предмет на доставката аванс съгласно договор и СМР съгласно Акт обр. 19 в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 01.2018 г., м. 05.2018 г. и м. 06.2018г.

Въз основа на извършени от органите по приходите проверки на декларираните в дневниците за продажби на [фирма] облагаеми доставки за ревизираните периоди, по които е изпълнител, е констатирано, че са на стойност общо в размер на 565 426,05 лв., а начисления данък върху добавената стойност е общо 113 085,20 лв. Въпреки връчените две ИПДПОЗЛ, в които са изброени примерни доказателства от значение за доказване реалността на фактурираните доставки, от страна на жалбоподателя не са представени никакви търговски и счетоводни документи и регистри, документи за извършени плащания и писмени обяснения, които да докажат и е налице т. нар. „абсолютна симулация“.

Извършена е и насрещна проверка на [фирма]- единствен клиент на ревизираното

лице през ревизираните периоди, по данни от дневниците за продажби. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от дружеството, чрез ИС „Контрол“, са представени копия издадените от [фирма] 10 фактури с посочен предмет аванс по договор и СМР по протокол, банкови извлечения за частично плащане по банков път, хронологична справка на счетоводна сметка 401 по партидата на ревизираното лице. Предвид непредставените приемо-предавателни протоколи /Акт обр. 19/, количествено стойностни сметки, договори, анекси е дадено писмено обяснение, че същите са иззети от Специализирана прокуратура [населено място] на 31.08.2018 г., без да е приложен протокол за претърсване и изземване.

Поради непредставяне на изискваните счетоводни регистри и справки от органите по приходите не е установено дали ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствия с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/ и счетоводните стандарти и дали има утвърден индивидуален сметкоплан. Не са установени данни за ползвани програмни продукти, както и за лице, което съгласно ЗСч да съставя финансови отчети. Не е установена и каква е дейността на дружеството. Относно направените банкови преводи от единственият клиент [фирма] е установено, че са извършени от единствения доставчик [фирма]. В тази връзка органите по приходите са посочили, че тези суми представляват паричен поток, зад който не стоят реално получени и извършени доставки.

По изложените съображения на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер. Допълнително процесният РА е мотивиран и с разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, поради непредставяне на първични счетоводни документи от страна на ревизираното дружество.

Непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва: - по фактури №20... 1/11.10.2017 г., №20... 2/16.10.2017 г. №20... 6/30.01.2018 г., №10026/02.05.2018 г., №10031/30.05.2018 г. и №10032/04.06.2018 г. с предмет на доставката аванс съгласно договор и СМР съгласно Акт обр. 19 в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 01.2018 г., м. 05.2018 г. и м. 06.2018г.

Въз основа на извършени от органите по приходите проверки на декларираните в дневниците за продажби на [фирма] облагаеми доставки за ревизираните периоди, по които е изпълнител, е констатирано, че са на стойност общо в размер на 565 426,05 лв., а начисления данък върху добавената стойност е общо 113 085,20 лв. Въпреки връчените две ИПДПОЗЛ, в които са изброени примерни доказателства от значение за доказване реалността на фактурираните доставки, от страна на жалбоподателя не са представени никакви търговски и счетоводни документи и регистри, документи за извършени плащания и писмени обяснения, които да докажат реалното извършване на доставки по смисъла на ЗДДС към неговия клиент. Органите са приели, че декларираните от ревизираното дружество фактури в дневниците му за продажби са издадени без основание, а ДДС е начислен неправомерно. Посочва се също, че доставките не са реално осъществени и за получателят им не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Независимо от това, начисленият данък е дължим, съгласно разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорил РА по административен ред, като намира, че същият е незаконосъобразен и необоснован. Счита, че неправилно и в противоречие с материалния закон е прието от ревизиращия орган, че за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма]. Намира, че в

хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства за извършване на фактурираните доставки. Оспорва и направените от органите по приходите констатации за липса на реални доставки на услуги по фактурите, издадени от [фирма] към [фирма]. В подкрепа на изложеното цитира решения на Съда на Европейския съюз /СЕС/.

Ответникът, с Решение № 1035/17.06.2019 г., отказал право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от [фирма], ведно с определените лихви за забава в размер на 13 607, 20 лева, поради нереалност на доставките, по които [фирма] е изпълнител.

По делото е изготвено и приета ССЧЕ, която съдът кредитира, защото няма основание да се съмнява в компетентността на вещото лице, а от нея става ясно следното:

На основание проверените материали по описа на АД № 12486/2019 г., извършена проверка в СлНС, в съответствие с поставените задачи, вещото лице дава следното заключение:

През данъчния период 05.10.2017 г. - 30.06.2018 г. жалбоподателя [фирма] е бил получател на услуги по фактури, издадени от доставчика [фирма] на обща стойност 690 541,60 лв. с включен данък добавена стойност в размер на 115 090,27 лв. Спазено е изискването на чл.86, ал.1 от ЗДДС. Издадени са данъчни документи - фактури, в които данък добавена стойност е показан на отделен ред.

Спазено е изискването на чл.94, ал.1 от ЗДДС. [фирма] фигурира в регистъра на П. за регистрираните лица по ЗДДС за данъчните периоди, през които са издадени процесите фактури.

Извършено е плащане по банков път на всички фактури, издадени от дружеството на [фирма].

От фактурите, издадени от [фирма] не може да се установи какъв вид услуга е извършена. В основание на доставката е записано аванс, съгл. договор и услуга, съгл. **№ III** /Приемо-предавателен протокол/:

Не може да се даде отговор как са осчетоводени в счетоводството на [фирма] получените доставки от [фирма]. Не може да се даде отговор в [фирма] редовно ли е водено счетоводството на дружеството. Към материалите по описа на АД № 12486/2019 г. няма приложени счетоводни документи, хронологични регистри, аналитични оборотни ведомости. При извършената проверка в Специализирания наказателен съд вещото лице не можа да намери такава информация.

Задължителен сметкоплан и задължителна кореспонденция между сметките няма. Важно е счетоводното отчитане да е съобразено с приложимите счетоводни стандарти, да не се изкривява финансовия резултат и финансовия резултат да дава вярна и честна информация за финансовото и имуществено състояние на предприятието в съответствие с приложимите счетоводни стандарти. Има определени кореспонденции между сметките, които трябва да се спазват. Има разработен примерен Национален сметкоплан на база Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Предприятията сами разработват сметкоплан, по който да работят.

Икономическата дейност на [фирма], според обявената информация в Търговския регистър, е проектиране и строителен дизайн, интериорен дизайн, строителство, реконструкция, модернизация, рехабилитация, строително монтажни работи в страната и чужбина, ремонт и всякакви строителни

дейности и всички други дейности, незабранени от закон.

Във връзка с предмета си на дейност [фирма] е осъществило последващи доставки на услуги, свързани със стопанската му дейност, използвани за облагаеми доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС. Издадени са фактури за авансови плащания и извършени СМР на [фирма]. Подписани са Протоколи Акт обр.19 за извършените Стротелно Монтажни Работи. Фактурите са платени по банков път. Оригиналите на всички документи във връзка с издадените фактури - договори, анекси, споразумения, количествено-стойностни сметки, Акт обр.19 и др. са налични в СЛНС - веществени доказателства. Осчетоводяването на получените фактури в счетоводството на [фирма] е по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси“ и сметка 207 „Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици“. Фактурите са платени по банков път. Фактурите са включени в дневниците си за продажби по ЗДДС и СД по ЗДДС за съответните отчетни данъчни периоди на [фирма].

**При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:**

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от жалбоподателят жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 24.06.2019 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 08.07.2019 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт Ревизионен акт № Р-22221718004788-091- 001/18.03.2019 г., издаден от И. М. Р. - началник сектор, възложил ревизията, и А. Л. И. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1035/17.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

С РА на дружеството е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от [фирма] и са определени лихви за забава в размер на 13 607, 20 лева, поради нереалност на доставките, по които [фирма] е изпълнител.

С Решение № 1035/17.06.2019 г. АО, отказал право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от [фирма], ведно с определените лихви за

забава в размер на 13 607, 20 лева, поради нереалност на доставките, по които [фирма] е изпълнител.

**При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:**

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

**По материалната законосъобразност на акта:**

Съдържанието на ревизионния акт е регламентирано по императивен начин в чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Един от задължителните реквизити, които следва да съдържа е този по т. 5 - мотиви за неговото издаване. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, ревизионният доклад /РД/ се прилага към акта и е неразделна част от него. В процесния ревизионен акт няма направени възражения по ревизионния доклад. При условие, че не е подадено възражение срещу ревизионния доклад, не съществува пречка мотивите на същия да бъдат възприети изцяло в ревизионния акт. С оглед на процесуална икономия и осъществяване на принципа за бързина и оперативност в административното производство не е необходимо в РА изцяло и механично да се преповтарят констатациите, изложени преди това в РД. В случая, в РА е посочено само за отделните данъчни периоди какъв е размерът на извършените корекции и кои са относимите правни норми за това обаче според съда не е съществено нарушение и не води до законосъобразност на процесния акт. В случая не е нарушено и ограничено правото на защита на жалбоподателя. С оглед



спецификата на ревизионното производство по ДОПК е несъмнено, че РД е неразделна част, както от самото производство, така и от крайния акт на производството - ревизионния акт. В случая РД съдържа достатъчно фактически и правни основания, въз основа на които са определени спорните задължения в тежест на жалбоподателя, което на свой ред дава яснота защо са установени те и в процесния ревизионния акт. В случая лицето не е било възпрепятствано да организира защитата си, като не е налице и пречка за съда да упражни контрол относно законосъобразността и правилността на акта.

По съществото, вземайки предвид доказателствата по делото и предвид действащата за процесния период нормативна уредба, съдът намира, че органите по приходите правилно са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по, фактури по които [фирма] е изпълнител.

Наличието на реално осъществена доставка на стоки, която по смисъла чл. 6 от ЗДДС представлява прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, е първостепенно и задължително условие, обуславящо възникването на правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано по този закон лице има право да приспадне за получена от него стока или услуга по облагаема доставка.

Доколкото предмет на процесните фактури са стоки, правото на собственост върху които се прехвърля е предаването им, то именно установяването на положителните факти на реалното съществуване, движение, транспортиране, предаване и приемане на стоките са от съществено значение за настоящия случай. Мотиви в този смисъл се съдържат в решения на ВАС № 6757/09.05.2012 г. по адм. дело 9954/2011 г.; №147/08.01.2014 г. по адм. дело 6066/2013; №5169/25.04.2017 г. по адм. дело 6888 от 2016 г. и др.

За целите на ЗДДС е от съществено значение изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост. Субект на изпълнението следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Притежаването на стоката от доставчика в общия случай е предпоставка за прехвърляне на собствеността върху нея, като се изхожда от общото правило, че не могат да бъдат прехвърлени права, което не са притежавани.

В конкретния случай, на първо място следва да бъде доказана възможността на доставчика да прехвърли правото на собственост върху стоките, описани в издадените фактури. За целта следва да се установи дали лицето, сочено за доставчик е разполагало със стоки от съответния вид и количество, за да може същите да бъдат доставени на ревизираното лице. Необходимо е да се докажат и редица съпътстващи извършването на доставките обстоятелства, в това число къде са били съхранявани стоките, къде са предадени на получателя, в случаите, когато е било необходимо преместване на същите от едно място на друго - как е осъществен транспортът.

По отношение на непризнатото право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], на първо място следва да се отбележи, че в хода на ревизионното производство изобщо не са представени доказателства както от

ревизираното дружество, така и от неговия доставчик.

В хода на ревизията от органите по приходите са предприети всички възможни процесуални действия с цел събиране на относими доказателства, въз основа на които да бъдат установени задълженията на [фирма] по ЗДДС. Независимо, че такива са били надлежно изискани от ревизираното дружество, в т. ч. данни и доказателства за извършвана дейност, процесните фактури, вторични счетоводни и други търговски документи, до приключване на ревизията такива не са представени. Ревизираното дружество не е представило и договор за счетоводно обслужване. Представено е единствено писмено обяснение, че всички документи са иззети от хотел М. на 31.08.2018 г. от Специализирана прокуратура [населено място]. След връчване на ИПДПОЗЛ ревизираното дружество не представя протокол за претърсване и изземване, не е намерено на декларирания адрес и не са представени исканите доказателства.

В процеса на ревизионните производства, при които се осъществява контрол за спазването на правилата на ЗДДС, в частност за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит съобразно установените в закона правила /чл. 154, ал. 1 от Гражданско-процесуалния кодекс във вр. с §2 от ДР на ДОПК/, жалбоподателят, като ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да докаже по несъмнен начин обема, вида посочения във фактурите доставчик, приемането и използването им за последващи облагаеми доставки в рамките на независимата икономическа дейност, но това не е направено. След като е било редовно уведомено за възложената му ревизия и са му изискани конкретни документи ревизираното дружество не е проявило никаква процесуална активност, не е положило усилия за събиране на доказателства, вкл. и от неговия доставчик, с който би следвало да има контакт, предвид възникналите между тях търговски взаимоотношения. В тази връзка съдът счита, че не е налице обстоятелство, което е пречатвало жалбоподателя да защити правата си.

Връчени са две ИПДПОЗЛ и действително е приложена разпоредбата на чл. 37, ал. 4 от ДОПК, съгласно която, когато лицето, от което са поискани писмено по реда на ДОПК конкретни данни, сведения и документи за подлежащите на доказване факти и обстоятелства от значение за ревизията и то не ги представи в определения срок, следва да се приеме, че такива документи не съществуват. Посочената разпоредба представлява законопредвидено изключение от общото правило на чл. 3 от ДОПК правата и задълженията на задължените лица да се установяват от органите по приходите в производствата по същия кодекс въз основа на действителните факти от значение за случая, като съществуващата празнина в събрания доказателствен материал, предизвикана от липсата или нежеланието от страна на задължените лица да предоставят за нуждите на производствата по кодекса намиращите се в тях документи и доказателства, се преодолява като се презюмира, че същите не съществуват. Отделно от това жалбоподателят не пояснява, как документите иззети от Специализираната прокуратура, биха променили в полза на ревизираното лице, констатираните от ревизиращия екип задължения.

Съответно в полза на ревизираните лица е уредено реципрочното право по чл. 37, ал. 4, изр. посл. от ДОПК такива документи да могат да се представят до изтичане на срока за подаване на възражение срещу съставения ревизионен доклад по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Допълнителна възможност е уредена в чл. 155, ал. 3 от ДОПК нови доказателства да се представят и пред компетентния директор на дирекция ОДОП при административното обжалване на акта.

Налице е и презумцията по чл. 56, ал. 2 от ДОПК, съгласно която, ако задълженото лице не представи в срок изискани писмени обяснения относно определени факти от значение за производството, органите по приходите могат да приемат за доказани, съответно недоказани фактите и обстоятелствата, за които не са дадени обяснения. Условието, при които следва да се приложат двете презумции, са връчване по реда и в сроковете на ДОПК на съответните искания за представяне на доказателствата и конкретизиране на подлежащите на доказване обстоятелства.

В настоящия случай, въпреки че са изрично изискани, от ревизираното дружество не са представени документи. Не се представят и с жалбата до съда. Не е установена дори и извършваната от ревизираното дружество дейност.

Предвид това, в настоящия случай е налице неизпълнение на чл. 71, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 178 от Директивата, който регламентира, че притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 155, в който данъкът е посочен на отделен ред- по отношение на доставките на стоки и услуги, по които лицето е получател, е задължителна предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит.

В тази връзка, както законодателят, така и съдебната практика на СЕС и на ВАС са категорични, че при наличието само на такъв данъчен документ не може да възникне и да се упражни от получателя по доставката правото на данъчен кредит, но той е необходимо условие, наред с реалното изпълнение на доставките, за признаване правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС.

От доказателствата по делото, а и от изготвената ССЧЕ се установява, че нито ревизираното лице, нито доставчика му са представили доказателства и писмени обяснения за сключени между страните договори, осчетоводяване, извършени плащания и т. н., реалното престиране на фактурираните доставки също не е доказано. Липсата на представени доказателства, въпреки предприетите процесуални действия от страна на ревизиращите органи, е поставило същите в невъзможност да изследват в съответствие с регламентираните в ДОПК правомощия относимите към реалността на доставките обстоятелства.

Тези факти и обстоятелства са от съществено значение при преценката на реалността на доставките и поради липсата на доказателства за това следва, че същите не са реално извършени. При така установената фактическа обстановка съдът намира, че не са доказани условията за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗДДС в оспорвания

размер, а жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Съдът счита, че РА е законосъобразен и в частта, с която е констатирана липса на реални доставки по фактури, издадени от жалбоподателя на [фирма], а данъкът в размер на 131 418,54 лв. е приет за дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. В тази връзка следва да се има предвид, че констатацията не води до промяна на декларираните резултати за ревизираните периоди.

Съгласно изложеното по-горе [фирма] не е получило въпросните услуги от [фирма], а видно от данните по преписката ревизираното дружество не е разполагало и с кадрова и материално-техническа обезпеченост, която да обоснове извода, че същите са извършени със собствени ресурси на дружеството. Видно от доказателства не е доказан и резултата от фактурираните доставки. Предвид това РА следва да бъде потвърден и в тази част, както и по отношение на начислените лихви за забава в размер на 106,26 лв. върху невнесен в срок ДДС за данъчен период м. 11.2017 г., същите произтичат от непогасяване на декларираното задължение за ДДС в законоустановения срок, начислените лихви при спазване изискванията на чл. 175 от ДОПК и Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата в размер 3817 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 71-състав

### Р Е Ш И:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от Р. А. Д. – управител, съдебен адрес: Гр. С., [улица], ет. 5, срещу Ревизионен акт № Р-22221718004788-091- 001/18.03.2019 г., издаден от И. М. Р. - началник сектор, възложил ревизията, и А. Л. И. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1035/17.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, с който е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от [фирма] и са определени лихви за забава в размер на 13 607, 20 лева, поради нереалност на доставките, по които [фирма] е изпълнител.

**ОСЪЖДА** Р. СТРОЙ КОНСУЛТ" Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от Р. А. Д. – управител, съдебен адрес: Гр. С., [улица], ет. 5, да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на **3817 лв. /три хиляди осемстотин**

**и седемнадесет лева/**, представляващи юрисконсултско възнаграждение.  
**РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**СЪДИЯ:**