

РЕШЕНИЕ

№ 3337

гр. София, 22.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 09.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **10779** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД, [ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез Д. Я., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт /РА/№Р-22221420005196-091-001/17.05.2021г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д. - ръководител на ревизията, потвърден частично с решение №1264/19.08.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Жалбоподателят поддържа, че оспореният РА е незаконосъобразен. Изложено е несъгласие с констатациите на органа по приходите и се твърди, че задълженията с обжалвания РА са определени при допуснати нарушения на материалния и процесуалния закони. Твърди се, че реалността на услугите/стоките се доказва с представените в хода на ревизията писмени доказателства, а процесните фактури са издадени законосъобразно към момента на възникване на данъчното събитие, т.е. налице са данъчни документи, съставени в съответствие с изискванията на ЗДДС. Счита, че са изпълнени всички материалноправни предпоставки за възникването и надлежното упражняване на правото на данъчен кредит по всяка една от процесните доставки и органа по приходите неправомерно е отказал да признае това право. Исква съдът да отмени оспорения ревизионен акт в частта с която е отказан данъчен кредит

по фактури, издадени от „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „НИКРАМА-3“ ЕООД и „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован не се представлява.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуалния си представител – юр.к. М.Б. (пълномощно по лист 345 от делото), оспорва жалбата, като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, 34-състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че решение №1264/19.08.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 03.09.2021г. (лист 15 от делото), а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 16.09.2022г. (лист 5 от делото) т.е. в законоустановеният срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство. Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима. С процесната жалба се обжалва РА в частта с която е непризнато право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят по доставките на „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „НИКРАМА-3“ ЕООД и „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД./л.5/

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221420005196-020-001/28.08.2020г., връчена по реда на чл. 32 от ДОПК е започнало производството. За удостоверяване на това обстоятелство са приложени изискуемите от закона документи, а именно: Протокол №1750101/19.09.2020г. и Протокол №1750102/06.10.2020 г за направени две посещения през 7 дни на адреса за кореспонденция на дружеството съгласно изискването на чл. 32, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, при които не е намерен представляващ или пълномощник на жалбоподателя, съобщение за връчване на ЗВР по чл. 32, ал. 4 от ДОПК с №Р-22221420005196-С32-001/07.10.2020г., е било поставено на таблото в ТД на НАП на 07.10.2020г. и свалено на 26.10.2020г.; копие от съобщението, изпратено автоматично чрез система ИС „Контрол“ до декларираните електронни адреси, съгласно изискването на чл. 32, ал. 5 от ДОПК; копие от пощенски плик и обратна разписка за изпращане на съобщението по пощата съгласно изискването на чл. 32, ал. 5 от ДОПК. На основание чл. 32, ал. 6 от ДОПК заповедта за възлагане на ревизията е приложена към преписката на датата на сваляне на съобщението 26.10.2020 г., и на

тази дата се счита за редовно връчена. Възложено е извършването на ревизия на „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.04.2019 г. до 30.04.2020г. и за корпоративен данък за финансовата 2019г.Определен е 3-месечен срок за извършване на ревизията, в случая до 26.01.2021г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК първоначалната заповед е изменена със Заповеди за изменение /ЗИЗВР/ №Р-22221420005196-020-002/20.01.2021г. и №Р-22221420005196-020-003/18.02.2021г.,като срокът за приключване на ревизията е продължен до 26.03.2021 г. Цитираните заповеди са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221420005196-092-001 /09.04.2021г.В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите и направените с РД предложения за установяване на задължения.Ревизията приключва с РА №Р-22221420005196-091-001/17.05.2021г.,издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията,и П. П. Б.- Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.Актът е връчен по електронен път на 30.05.2021г.

В хода на ревизионното производство е установено следното:По данни от търговския регистър към Агенция по вписванията регистриран предмет на дейност на дружеството е търговско представителство и посредничество при търговия с мебели и други стоки за интериора;придобиване и участие в други дружества; закупуване на недвижими имоти с цел застрояване, отдаване под наем или продажба; строителни и предприемачески услуги;маркетингови проучвания, консултантска дейност; внос и износ; търговско представителство и посредничество на български и чуждестранни физически и юридически лица; информационна и консултантска дейност. ТД разполага с офис в [населено място], находящ се в [населено място],[жк], [улица],където осъществява дейността си.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения,като същите са връчвани по реда на чл.32 от ДОПК.На 09.03.2021 г. се е явил представляващият дружеството Д. Я. и на същия е връчено ИПДПОЗЛ №Р022221420005196-040-002.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на следните задължени лица :преките доставчици на ревизираното дружество както следва:

-Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221021011730-141-001 / 02.03.2021г. на „АГРО Г. 2020” ЕООД с ЕИК[ЕИК].

-Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221721011737-141-001 / 02.03.2021 г. на „Арест Груп” ЕООД с ЕИК[ЕИК].

-Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221021011369-141-001 /

02.03.2021 г. на „ИНОКС 2000” ЕООД с ЕИК[ЕИК].

-Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221221011359-141-001 / 02.03.2021 г. на „НИКРАМА - 3” ЕООД с ЕИК[ЕИК].

-Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22002321010598-141-001 / 02.03.2021 г. на „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП” ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Задълженията произтичат от отказано право на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС и във връзка с чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС в размер на 58 220,92лв., по фактурите издадени от „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД,„АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „НИКРАМА-3“ ЕООД и „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД,като по отношение на последните двама доставчици е посочено и правно основание по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, тъй като фактурите не са представени от ревизираното дружество.Поради установени факти и обстоятелства по смисъла на чл.122 ал.1 т.2 и т.4 от ДОПК в хода на ревизията органите по приходите са изготвили Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с №Р-222214200005196- 139-001/24.03.2021г., с което жалбоподателят е уведомен, че данъчната основа ще бъде определена по реда на чл. 122 ал.1 т.4 от ДОПК. Жалбоподателят е представил част от фактурите и придружаващи документи,като производството е приключило по общия ред.С оглед констатациите за липса на реално извършени доставки по фактурите, издадени през 2019 г. от „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „НИКРАМА-3“ ЕООД и „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД, органите по приходите са установили основания за преобразуване на финансовия резултат по реда на чл. 22 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи в размер на 208 424,70 лв., за които е прието, че не са документално обосновани.Така при деклариран от дружеството дължим корпоративен данък в размер на 15 679,16 лв. са определени задължения в размер на 36 521,63 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. №53-03-1528 от 14.06.2021г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1008/17.06.2021г. по регистъра на дирекция ОДОП С.,пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.С решение № 1264/19.08.2021г. директорът на дирекция „ОДОП” е отменил Ревизионен акт №Р-22221420005196-091-001/17.05.2021г.,издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията,и П. П. Б.- Д. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2019г.,ведно със съответните лихви.Отменил е Ревизионният акт №Р-22221420005196-091-001/17.05.2021г.,в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за м. 05.2019г.,ведно със съответните лихви.Със същото решение е изменил Ревизионен акт №Р-22221420005196-091-001/17.05.2021 г., в оспорената част,като установения резултат по ЗДДС за м. 10.2019 г. ДДС за внасяне в размер на 14 217,24 лв. е определил на 14 178,91 лв., ведно със съответните лихви; установения резултат за м. 11.2019 г. ДДС за възстановяване в размер на 253,73 лв. е определил на ДДС за възстановяване в размер на 599,73 лв.В заключителната част от решението директора на ОДОП-С. е потвърдил Ревизионен акт №Р-22221420005196-091-001/17.05.2021г.,в

частта на установените допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за м. 04,2019г., м. 09.2019г., м. 12.2019г., м.03.2020г. и м.04.2020г., ведно със съответните лихви, като е приел същият за правилен и законосъобразен.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. (лист 16-20 от делото), издадени от директора на ТД на НАП - С..РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП/л.63 -66/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221420005196-020-001/28.08.2020г. както и заповеди за нейното изменение /ЗИЗВР/ №Р-22221420005196-020-002/20.01.2021г. и №Р-22221420005196-020-003/18.02.2021г. са връчени по чл.32 от ДОПК. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП, л.16/ издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Същата вменява правомощия по издаване на заповеди за възлагане на ревизии на В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД №Р-22221420005196-092-001/09.04.2021г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните

разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Спорът между страните е формиран по въпроса дали са реално извършени доставки на стоки и услуги и оттам възникнало ли е данъчно събитие между жалбоподателя и неговите преки доставчици, „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „НИКРАМА-3“ ЕООД и „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД.

А. Относно определените задължения по ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен 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 облагаема доставка. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка. Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Наличието на данъчно събитие е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка по смисъла на ЗДДС е кумулативно условие за възникване правото на данъчен кредит.

С определеното по доклада на делото съдът е разпределил

доказателствената тежест(лист 338 от делото).В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател задължения по ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество-възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочените фактури.В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт - наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

Съдът приема,че жалбата е неоснователна в частта,по отношение на следните фактури от доставчиците както следва:

1.„АГРО Г. 2020” ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Съдът приема, че органът по приходите е формирал законосъобразен извод,като е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 21979,32 лв. по фактурите,издадени от „АГРО Г. 2020” ЕООД,ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките – „ДМА“/л.139-148/ поради следното:

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, изготвено е Искане за представяне на документи/ИПДПОЗЛ/ с №П-22221021011730-040-001/19.01.2021г.За връчването са извършени две посещения на адреса за кореспонденция, документиран с протоколи обр.Кд-73 с № АА1734170/20.01.2021г. и №АА1734170/28.01.2021 г. Констатирано, е че на посочения адрес няма офис на дружеството,не е открит представляващ или упълномощено лице. Към момента на проверката ЗЛ не е декларирало нов адрес за кореспонденция.На 28.01.2010 г. на основание чл. 32 от ДОПК са предприети действия за връчване на Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с №П-22221021011730-040-001 /19.01.2021 г., с което лицето е уведомено, че в случай, че не се яви в посочения срок на основание чл. 32, ал. 6 от ДОПК съответният документ ще бъде приложен към преписката и ще се счита за редовно връчен.Съобщение по чл. 32 от ДОПК с изх.№П-22221021011730-С32-001 /28.01.2021 г., е поставено на 28.01.2021г. на определеното за целта място в ТД на НАП С., публикувано в Интернет, изпратено по пощата с обратна разписка и на деклариран електронен адрес за кореспонденция.Съобщението е свалено от таблото на 15.02.2021 г., която е и дата на връчване на ИПДПОЗЛ №П-22221021011730-040-001/21.01.2021г.По данни от информационната

система на НАП се установява, че в справка-декларация и в дневника за продажби на „Агро Груп 2020“ ЕООД не са декларирани фактурите предмет на проверка с получател „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД с ЕИК[ЕИК]. Органите по приходи са извършили проверка в системата на ТД на НАП, при което е установено наличие на регистрирани ЕКАФП. На датите на фактурите не е отчетен оборот през регистрираното ФУ „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД, **не е декларирал** в отчетните регистри „дневник за продажбите“ фактурите предмет на проверка. Не е обявен данък и същия не е участвал при определяне на резултат за периода. На „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е извършена ревизия с обхват ЗДДС за периода от 01.10.2019 г. до 30.04.2020 г., за резултатите от която е издаден РАН№Р-22221020003322-091-001/12.03.2021г. В хода на ревизионното производство „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД не е предоставил достъп до счетоводни и търговски документи. С оглед предмета на доставките, в случая се касае доставка на стоки. За извършването на преценка дали е осъществена реална доставка на стока, е необходимо да се изследва дали е налице предвидения в [чл. 6, ал. 1 от ЗДДС](#) правопораждащ юридически факт, а именно прехвърлянето на правото на собственост. Следва да се уточни, че доставка на стока според определението на [чл. 14, § 1 Директива 2006/112](#), представлява „прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик“, в какъвто смисъл е и сега действащата редакция на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно постоянната практика на СЕС, понятието „доставка на стоки“ не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик (т. 37 от [Определение на СЕС от 15 юли 2015г. по дело С-159/14](#) „Коела – Н“ ЕООД, т. 33 от Решение на СЕС от 18.07.2013г. по дело С-78-12 „Евита-К“ ЕООД и др.) Въз основа на тези дефиниции следва да се приеме, че за да настъпи данъчно събитие при доставките на стоки по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, следва да е налице правопораждащият юридически факт – прехвърлянето на правото на собственост върху стоката /прехвърляне на получателя на правото на разпореждане със стоката като собственик/. Доставките по посочените по-горе фактури, издадени от „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД, са с предмет родово определени вещи. Настоящият състав приема, че не е доказан основният правопораждащ факт, а именно прехвърлянето на собствеността върху стоките – предмет на фактурираните доставки. В случая се касае за доставка на различни видове машини, като ексцентрик/л. 140/, пещ за термо-обработка/л. 140 гръб/, преса-300 тона/л. 142/, пещ за топене на метал, пещ за термообработка /л. 140 гръб/, машина за валцоване/л. 141/, и др. Не са представени спецификации на процесните машини, както данни за производител, гаранционни карти и др., както и доказателства за транспортни документи, както и протоколи за предаване на машините. Само по себе си издаването на фактури и надлежното им и вярно счетоводно отразяване в счетоводството на ревизираното дружество, не е достатъчно да се обоснове извод, че процесните доставки са действително осъществени. Настоящият състав следва да посочи, че фактурата по принцип установява възникването

на облигационни взаимоотношения между страните по една доставка и може да замести липсата на сключен между тях договор, но не доказва реалното осъществяване на доставката. Затова е необходимо освен фактурирането на доставката на стоки/в случая машини/, да са представени безспорни доказателства, че обективизираната във фактурата доставка е реално осъществена. Правилното счетоводно записване може да бъде косвена индикация за действително осъществена по фактурите стопанска операция, в подкрепа и ценена съвкупно с останалите доказателства, които да обосновават този извод. Настоящият състав приема, че изводите на ОП са правилни и законосъобразни, доколкото правото на приспадане на данъчен кредит възниква от действително осъществена стопанска операция, а не от документалното ѝ оформяне, в случая при липсата на представени доказателства от претендиращия право на приспадане на данъчен кредит, за реалното изпълнение на фактурираните доставки/от гл.т. на съпътстващи доставките документи, еднозначно и безпротиворечиво обвързващи обективизираните във фактурите стопански операции с реално осъществени доставки от сочения във фактурите доставчик/, следва извода, че това право следва да бъде отречено, като съдът приема изводите на ОП, като правилни и законосъобразни.

„Арест Груп“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

2. Съдът приема, че органът по приходите е формирал законосъобразен извод, като е отказал правото на приспадане на данъчен кредит размер на 26610,00 лв. по фактури, издадени от „Арест Груп“ ЕООД с предмет на доставките – „стоки“ и „ДМА“./л.148 гръб-157/

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, изготвено е Искане за представяне на документи /ИПДПОЗЛ/ с № П-22221721011737-040-001 /19.01.2021г., връчено по електронен път на 20.01.2021г. В срок, не са представени документи и обяснения. Извършена е служебна проверка в информационния масив на НАП за доставчика, при която е установено, че дружеството включило процесните фактури с получател „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД с ЕИК[ЕИК]. С оглед на така представените доказателства, ревизиращите органи са формирали извод за липса на реални доставки по процесните фактури. Доводите им се свеждат до това, че анализът на ПИНП, представените от ревизирувания субект документи и наличната информация в електронните масиви на НАП не обосновават реално извършени доставки. Не са представени приемо-предавателни протоколи, документи за транспорт, лица, приели и предали стоките и други документи, доказващи реална доставка. Освен изложените от съда мотиви по т. 1/доставчик „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД/, които са относими поради идентичност. Настоящият състав следва да отбележи, че само по себе си издаването на фактури, които не са придружени от съпътстващи документи, не може да бъде разглеждано като реализирани сделки по доставки на стоки, като във процесните фактури липсват подписи на управителя на дружеството-доставчик. Липсата на реквизита подпис за получател/издател на

фактурираните стоки от доставчика „Арест Груп“ ЕООД е само един от показателите, че не е доказана реалността на доставките на стоки. Действително, нито Директивата за ДДС /Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност/, нито ЗДДС, нито ЗСч изискват полагане на подписи под данъчните документи. /л.148,149,150/ Подписването на фактурата за получател от ревизираното лице е от значение не с оглед реквизитите на фактурите, а като удостоверяване, изходящо от получателя, за приемането на стоката, защото липсата на подписи лишава от убедителност фактическия извод, че стоката е предадена и получена от ревизираното лице. Като в случая се касае за различни видове машини - компресор, вибросортираща машина, индустриален охладител, ротационна машина, преса-500 тона, пещ за топене на метал, камера за термообработка, сушилна камера, валц машина, и др. За които освен, че не са представени транспортни документи не са представени и спецификации на същите, поради което съдът приема че изводите на ОП са правилни.

„ИНОКС 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

3. Съдът приема, че органът по приходите е формирал законосъобразен извод, като е отказал правото на приспадане на данъчен кредит размер в размер на 6326,00 лева по фактури, издадени от „ИНОКС 2000“ ЕООД с предмет на доставките – „ДМА“, „услуги“.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в /ИПДПОЗЛ/ с № П-22221021011369-040-001/19.01.2021г., връчено по електронен път на 20.01.2021г. По данни от информационната система на НАП се установява, че в справката-декларация и в дневника за продажби на доставчика са включени 4 от фактурите с получател „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД с ЕИК[ЕИК] с изключение на една с № 1100003 с дата на издаване 21.04.2020г. с предмет на доставка „ДМА“ на стойност 7000 лв. с ДДС. Едноличен собственик на капитала и управител от 23.10.2019г. е Р. А. Р. Декларирана дейност - противопожарно обезопасяване и осигуряване на видео-наблюдение. В хода на проверката е установено, че „ИНОКС 2000“ ЕООД има регистрирано 1 брой фискално устройство с номер DY436202 и № ФП 36594238, за обект „офис“ в [населено място], район Л., [улица]. На датите на фактурите не е отчетен оборот през регистрираното ФУ. Дружеството не е подавало уведомления по чл.62, ал.5 от КТ за служители в трудови правоотношения. Дружеството не е представило документи и писмени обяснения. Освен изложените от съда мотиви по т.1, т.2./доставчик „АГРО ГРУП 2020“ ЕООД и „Арест груп“ ЕООД в частта-доставка на стоки, които са относими поради идентичност, съдът констатира, че процесните фактури също /л.137-138/ не са подписани от получателят и доставчика, настоящият състав приема, че изводите на ОП са правилни и законосъобразни.

Относно фактура №[ЕГН] от 31.03.2020г., която касае – „изработка на

„уеб-сайт“./л.138 грѣб/Настоящият състав следва да отбележи,че доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет,в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. По делото не можа да се установи безспорно ,дали реално е изпълнена съответната услуга-„изработка на фирмен уеб сайт“,като не са представени доказателства за доставката.В конкретния случай обаче, няма съмнение,че процесните първични счетоводни документи, касаят не нещо друго, а договор за изработка. Според легалната дефиниция, въведена в чл. 258 от ЗЗД, с договора за изработка изпълнителят се задължава на свой риск да изработи нещо, съгласно поръчката на другата страна, а последната – да заплати възнаграждение.Следва да се посочи, че за да се направи ясен извод за наличие на конкретно осъществена доставка, следва да се установи извършването на услугата и заплащане на възнаграждението-паричните суми по процесната доставка.В настоящия процес следва да се установи къде, кога, от кого и в какъв обем е изработил търговецът трудовия резултат, за който се е задължил.В случая липсва договор между страните,както проект и задание./което доставчика е следвало извърши при изработката на уеб-сайта/.Съдът приема ,че не са представени доказателства от страната/жалбоподателят/,която претендира ДК,че услугата е извършена,така както е отразено счетоводно.Отчитането на действителното икономическо и търговско положение представлява основен критерий при прилагане на общата система на ДДС (т. 42 от решение на СЕС от 20.06.2013 г. по дело С-653/11) не са събрани безспорни доказателства в хода на ревизионното производство за възникналите договорни отношения между жалбоподателя и доставчика,като съдът констатира,че фактурата отново не е подписана.По изложените съображения съдът приема изводите на приходния орган за законосъобразни.

„НИКРАМА – 3“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

4.Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1651,8 лв. по фактура,издадена от „НИКРАМА – 3“ ЕООД с предмет на доставка – „ услуги“.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка.Издадено е /ИПДПОЗЛ/ с №П-22221221011359 -040-001/19.01.2021г., връчено по електронен път на 20.01.2021г.В законоустановения срок не са представени документи и обяснения.В хода на проверката е установено ,че в дневника за продажби на доставчика не е включена фактурата с получател „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО" ООД с ЕИК[ЕИК].През м.04.2019г., е декларирана фактура №[ЕГН]/15.04.2019г., но е с получател „ЕЛ ГРУП 07МЛ" ЕООД с ЕИК[ЕИК].С оглед на така представените доказателства,ревизиращите органи са отказали право на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура на

основание чл. 71, т.1 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл.113, ал. 1 и от ЗДДС, всяко данъчно задължено лице - доставчик, е длъжно да издаде фактура за извършената от него доставка на стока или услуга или при получаване на авансово плащане преди това освен в случаите, когато доставката се документира с протокол по чл.117. Съгласно ал. 2 от същия член, фактурата се издава най-малко в два екземпляра - за доставчика и за получателя.В разпоредбата на чл.71, т.1 от ЗДДС е посочено, че лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В този смисъл са и разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО, според които правото на приспадане на данъчен кредит по получени доставки е предпоставено от наличието на фактури, които съдържат цялата изискуема информация по чл.226 от Директивата. Нормата на чл.178 от Директива 2006/112/ЕО изрично сочи, че притежаването на фактура, съставена в съответствие с чл. 220 - 236, е условие за упражняване на правото на приспадане. При анализа на цитираните разпоредби, може да се направи извод, че за да бъде надлежно упражнено възникналото право на приспадане на данъчен кредит е необходимо данъчно задълженото лице да притежава фактура, която да отговаря на изискванията на чл.114 и 115 от ЗДДС.Следва да се посочи, че за да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС, следва да е изпълнено задължително и условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, издадена от страна на прекия доставчик. Това е видно и от практиката на Съда на Европейския съюз – така например с Решение от 29.04.2004 год. по дело С-152/02 правото на данъчен кредит изрично е обвързано с две кумулативни предпоставки, а именно: стоките да са били предоставени или услугите извършени и данъчно задълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от държавата-членка, може да се счита за служещ за фактура. Не е спорно, а и се установява от доказателствата по делото, че в хода на ревизията първични счетоводни документи не са представени от жалбоподателят.С оглед установените констатации,съдът приема ,че изводите на ОП за правилни и законосъобразни.

„СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

5. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1653,8 лв. по фактура, издадена от „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД с предмет на доставката – „услуги“.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, С №П-22002321010598-040-001/19.01.2021 г., връчено по електронен път на 20.01.2021г. В законоустановения срок не са представени документи и обяснения.Извършена е служебна проверка в информационния масив на НАП.В дневник за продажби на доставчика не е включена фактура с

получател „Д. И Д.".От доставчика през м.04.2019г., е декларирана фактура № [ЕГН]/22.04.2019 г., но е с получател „ЕЛ ГРУП 07МЛ" ЕООД с ЕИК[ЕИК].При проверка в дневника за покупки на „ЕЛ ГРУП 07МЛ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] е установено , че е включена горепосочената фактура с доставчик „СИМЕОНОВ МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД.С оглед на така представените доказателства, ревизиращите органи са отказали право на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура на основание чл. 71, т.1 от ЗДДС. С оглед установените констатации,съдът приема ,че изводите на ОП за правилни и законосъобразни/съобразно мотивите по доставчик „НИКРАМА – 3“ ЕООД,поради идентичност/.

С оглед посочените в жалбата твърдения за редовност на фактурите,счетоводни записвания от страна на жалбоподателят и др./л.6 гръб/,настоящият състав следва да посочи,че в съдебната практика е възприето, че случаят на фактури, които не отразяват реални данъчни събития, по които ревизираното лице е получател, е практика, която не може да се осъществи без знанието на получателя по фактурите, както е прието и в мотивите на решението на СЕС по дело С-18/13. Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС в Решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, който в своята практика многократно подчертава, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това негово разбиране е отново застъпено в Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".Безспорно получателят не може да отговаря за действията на своя доставчик относно неосчетоводяване на доставки, но не и за реалното им изпълнение, тъй като при претенция на получателя за правото на приспадане на данъчен кредит, той трябва да се снабди с необходимите доказателства за реалното осъществяване на доставката - посоченото материално право възниква само вследствие на такава, а не въз основа на документално оформена доставка.Разпоредбата на чл. 70, ал. 5 ЗДДС не представлява специална мярка, насочена към опростяване на събирането на данъка или към предотвратяване на формите на неплащане или избягването му, а е законодателен израз на борбата срещу данъчните измами, което е цел призната от Директива 2006/112/ЕО /така т. 26 от решението на СЕС по дело С-18/13/. Свързането с данъчна измама на ползването на данъчен кредит при неправомерно начислен данък е мислимо в контекста на разяснението от т. 38 на решението на СЕС по дело С-18/13.**Само наличието на фактура с посочен в нея ДДС, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане за получателя.**

Настоящият съдебен състав следва да отбележи,че жалбоподателят носи

доказателствената тежест при условията на пълно доказване на фактите, от които черпи декларираните права, а именно, че е осъществена облагаема доставка на стоки/услуги по всяка една от фактурите. Доказването на наличието на предпоставките за възникване на право на данъчен кредит, които са факти от обективната действителност, води до възникване на благоприятни последици за данъчно-задълженото лице, поради което съгласно правилата за разпределяне на доказателствената тежест в процеса ([чл. 154, ал. 1 от ГПК](#), съответно [чл. 170 от АПК](#)) те следва да бъдат доказани от него. За тези факти са допустими различни доказателства, които е възможно да не изхождат от издателите на фактури, които органите по приходите не са намерили при извършването в съответствие с процесуалния закон насрещни проверки. За обективно осъществени факти, при които би следвало да е участвало и ревизираното лице е нормално да са оставени обективни следи (доказателства), с които данъчнозадълженото лице да разполага и да ангажира като доказателства в процеса по установяване на декларираните от него права. С определението за насрочване с оглед разпределената доказателствена тежест на жалбоподателят, бе дадена многократно възможност да докаже твърденията си в жалбата, включително и с изслушване по делото на СЧЕ, което не бе извършено в указаният от съдът срок. Водим от горното, крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е неоснователна.

От страните се претендират разноски, които предвид изхода от делото, следва да се присъдят на ответника възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита в размер на 5945 лв., изчислено съгласно чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. на ВАС за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1, от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД, ЕИК [ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез Д. Я., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт/РА/№Р-22221420005196-091-001/17.05.2021 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д. - ръководител на ревизията, потвърден частично с решение №1264/19.08.2021 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството е непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 58220,92 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 7969,91 лв. за данъчните периоди от м. 04 м. 09, м. 10, м. 11, м. 12 2019 г. и м. 02, м. 03, м. 04 2020 г.

ОСЪЖДА „ДЖАНИ И ДЖУЛИАНО“ ООД, Е., с адрес за кореспонденция: с. Б., [улица] управител Д. Ю. Я., да заплати на Дирекция "Обжалване и

данъчно-осигурителна практика",ОДОП-НАП-гр.С. сумата от 5945лв./пет хиляди деветстотин четиридесет и пет/лева,представляваща възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита.

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

съдия: