

# РЕШЕНИЕ

№ 2268

гр. София, 06.04.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в**  
публично заседание на 09.03.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Деница Митрова**

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **5413** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по повод на жалба с вх. № 17 555 от 17.06.2020 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 04 – 381 от 13.05.2020 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчни осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], кв. К., [улица], представлявано от управителя Ц. Т. К., със съдебен адрес и адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 чрез адв. Ц. В. срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 091 – 001 от 10.02.2020 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 674 от 27.04.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

С жалбата се иска съдът да отмени РА като незаконосъобразен, неправилен и необоснован, ведно с всички произтичащи законови последици от това. Излагат се подробни съображения относно относимата национална правна уредба, съдебна практика и тази на СЕС. Конкретни съображения по процесните доставки не са изложени. В хода на съдебното производство, оспорващият редовно призован, се представлява от адв. В., която поддържа жалбата, депозира писмено становище и претендира сторените съдебно – деловодни разноски, за които представя списък.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП“, редовно призован се представлява от юрк. М., която оспорва жалбата, предлага същата да се отхвърли, претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерността на търсеното

от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано във връзка с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 020 – 001 от 10.06.2019 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, Г. И. М., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложил извършването на ревизия на [фирма]. В нея е записано, че обхвата на производството е за следните видове задължения по периоди: Данък върху добавената стойност от 01.02.2019 г. до 30.04.2019 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и С. Г. К., на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 01.07.2019 г. по електронен път.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 020 – 002 от 14.08.2019 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор, срокът за приключване на ревизията е продължен до 01.10.2019 г. и е добавен още един период в обхвата на ревизията за установяване на данъчни задължения за ДДС за периода от 01.05.2019 г. до 31.07.2019 г. Заповедта е връчена по електронен път на 17.10.2019 г.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 020 – 003 от 01.10.2019 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор, срокът за приключване на ревизията е продължен до 01.11.2019 г. Заповедта е връчена по електронен път на 17.10.2019 г.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 092 – 001 от 04.12.2019 г., връчен на 04.12.2019 г. по електронен път. Срещу РД не е подадено възражение.

Издаден е РА № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 091 – 001 от 10.02.2020 г., с който е установен ДДС за възстановяване в размер на 9 981,60 лв. при деклариран от лицето ДДС за възстановяване в размер на 35 901,60 лв. Разликата произтича от непризнат данъчен кредит в размер на 25 920,00 лв. След извършено прихващане на задължения в общ размер на 5 478,63 лв., декларирани със справки-декларации за периоди м. 10.2019 г. и м. 12.2019 г., на дружеството е възстановен ефективно ДДС в размер на 8 493,57 лв. Ра е връчен на 11.02.2020 г. по електронен път.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 53 – 06 – 2302 от 25.02.2020 г. г. по регистъра на ТД на НАП – С. и с вх. № 23 – 22 – 389 от 05.03.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК ответникът е издал решение № 674 от 27.04.2020 г., с което е потвърдил РА оспорената част.

Видно от констатациите в РД и РА се установява следваната фактическа обстановка: Установено е, че основната дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е търговия с различни стоки, в това число и предмет на вътреобщностни доставки (ВОД) към страни от Европейския съюз.

Съгласно констативната част на РД по отношение на декларираните покупки и данъчния кредит е констатирано, че през ревизирания период [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от 20.03.2019 г., издадена от [фирма], с данъчна основа в размер на 129 600,00 лв. и начислен ДДС в размер на 25 920,00 лв. за доставка на 27 000 кв.м. влагоустойчив, импрегниран гипскартон.

В тази връзка и на основание чл. 45 от ДОПК на [фирма] е извършена насрещна

проверка, приключила с издаването на Протокол № П – 2222 – 10191 – 32545 – 141 – 001 от 13.08.2019 г.

Изготвеното за целта Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) е връчено на 30.07.2019 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. В отговор, от оспорващия са представени част от изисканите доказателства, а именно: договор за покупко - продажба от 20.03.2019 г., копие на издадената към жалбоподателя фактура и приемно - предавателен протокол, фактура от предходен доставчик – [фирма], заедно с приемно - предавателен протокол, разпечатки от счетоводните регистри за периода на издаване - хронологична синтетична ведомост на счетоводни сметки 304 „Стоки“, 401 „Доставчици“, 411 „Клиенти“, 602 „Разходи за външни услуги“, 702 „Приходи от продажба на стоки“, 4532 „Начислен ДДС върху продажбите“ и 4539 „Данък за внасяне“ и месечна оборотна ведомост, справка за движение на стока от склада. Съгласно писмените обяснения на управителя на [фирма] между двете дружества е сключен договор, с който жалбоподателят се задължава да достави на жалбоподателя 27 000 кв.м. влагоустойчив, импрегниран гипсокартон, за което е издадена процесната фактура. В същата декларация се твърди, че стоката се намира в склада на предходен доставчик и ревизираното дружество има грижата да я изтегли от там в срок до 30 дни след като [фирма] издаде фактура към клиента, а относно заплащането заявява, че е договорено да бъде извършено по банков път в срок до 6 месеца, който не е изтекъл и поради това не е получил заплащане.

От страна на оспорващия са представени идентични доказателства.

По данни от информационната система на НАП ревизиращите са направили констатации, че спорната фактура е включена в отчетните регистри по ЗДДС за м. 03.2019 г. на доставчика.

Извършените справки в базата данни на НАП са показали, че прекият доставчик е с прекратена регистрация по ЗДДС от 18.06.2019 г. на основание чл. 176 от ЗДДС, включено е в масив „Риск“ и декларира покупки на стоки и услуги от доставчици с рисков профил. Освен това е констатирано, че същият няма регистрирани търговски обекти и не разполага с регистриран електронен апарат с фискална памет (ЕКАФП), няма назначени лица на трудови правоотношения, а задълженията по подадените справки - декларации не са заплатени.

Във връзка с предоставените документи от [фирма] за произход на спорните стоки, предмет на продажба към жалбоподателя, в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на дружеството, сочено за предходен доставчик - [фирма].

В отговор на изготвеното към предходния доставчик ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, не са представени доказателства.

Органите по приходите са извършили проверки в информационната система на НАП за [фирма], при които е установено, че дружеството е deregистрирано на 16.07.2019 г. по реда на чл. 176 от ЗДДС, няма регистрирани търговски обекти, не разполага с регистриран ЕКАФП и персонал, назначен на трудов договор. С оглед на установеното са направени заключения за липса на реална дейност от [фирма].

Формирано е становище, че чрез така оформените счетоводни документи и записи [фирма] и прекият му доставчик [фирма] целят да въведат в заблуждение за наличие на реално извършени стопански операции, които всъщност не са осъществени, и по този начин ревизираното лице се е възползвало от благоприятни правни последици, в случая - право на приспадане на данъчен кредит. Аргументите в подкрепа на този

извод са изведени въз основа на липса на доказателства за кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставките, в това число липса на доказателства за осъществен транспорт на стоките /непредставяне на транспортни документи, товарителници, пътни листове/, не са установени данни доставчиците да разполагат с транспортни средства, непосочване в приемо - предавателните протоколи на място на товарене и разтоварване на стоката, лица, които са осъществили товаренето/разтоварването, както и превоза на стоките.

По отношение липсата на разплащане по спорната фактура, органите по приходите са отбелязали, че не приемат писмените обяснения от управителя на [фирма] за отложено плащане, тъй като договореният срок 6 месеца е изтекъл към датата на проверката, а такова все още не е извършено.

Предвид установеното органите по приходите са заключили, че по процесната фактура не може да бъде доказано наличие на реални доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и възникване на данъчно събитие по чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 03.2019 г. в размер на 25 920,00 лв. по цитираната по-горе фактура, издадена от [фирма].

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата, административната преписка и допълнителни ангажираните писмени документи от страните. По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване ССЕ, изготвена от вещото лице С. А. М., която се кредитира от съда.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява 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.

По отношение на потвърдената част на РА следва да се има предвид, че чл. 68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС гласи, че 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната, каквото е предвиждането на чл. 69, ал. 1, т.1 от с.з. и който гласи, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне: 1. данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави; 2. начисления данък при внос на стоки по чл. 56 и 57 и 3. изискуемия от него данък като платец по глава осма.

В тази връзка се налага да се изследва реалността на доставката, за да може претендираното право на приспадане на данъчен кредит да бъде реализирано. Съгласно горното следва да се посочи, че в множество свои решения на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива

2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. (т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., предвижда, че „...запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали Б. може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки (вж. в този смисъл Решение от 6 септември 2012 г. по дело М.-G., С-273/11, Сборник, стр. I-10853, точка 53“; решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./, съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. Липса на извършени реално доставки се установява от приетата по делото ССЕ, в която подробно е посочено, че са спазени счетоводните изисквания при завеждането на процесните фактури, както и че липсват съпътстващите ги документи, които да обосноват реалността на доставките.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, както и всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик.

При изследване реалността на доставка на стока от съществено значение е да се провери дали продавачът е разполагал с въпросната стока към съответния период, за да може да прехвърли собствеността и фактическата власт на купувача. Също така следва да се изясни дали продавачът е разполагал с нужните складови помещения, кой и как е извършил транспорта и товаро - разтоварните дейности и фактите относно предаването на фактическата власт на стоката. При необходимост може да се съберат и доказателства относно последващата реализация на закупените стоки.

Относно спорната доставка по преписката са представени договор, фактура и приемо - предавателен протокол. Относно предходната доставка от [фирма] към [фирма] са представени фактура и приемо - предавателен протокол. Съгласно чл. 180 от ГПК това са частни, свидетелстващи документи, които се ползват само с формална доказателствена сила, което означава, че тяхната доказателствена стойност следва да бъде преценена с оглед другите доказателства по преписката.

При извършена насрещна проверка на [фирма] управителят на доставчика излага тезата, че спорната стока е закупена от [фирма]. Посочено е, че стоката е предадена в склад на последното дружество, намиращ се в [населено място], [улица], база „Топливо“.

На [фирма] също е извършена насрещна проверка, при която дружеството не е намерено на декларирания адрес и искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Ревизиращите са установили от информационния масив на НАП, че дружеството не притежава недвижими имоти и за процесния период няма сключени трудови договори. Настоящата инстанция извърши служебна проверка в информационния масив на НАП и установи, че от датата на регистрация по ЗДДС /12.07.2018 г./ до датата на издаване на въпросната фактура /20.03.2019 г./ [фирма] е включило само една фактура в дневниците за покупки по ЗДДС, която фактура касае услуги. Изложените факти показват, че това дружество не е придобило стоката, която твърди, че е продало, също така няма данни за притежавани складове или други имоти, както и няма никакви служители. Налага се извода, че [фирма] не е придобило спорната стока, за която се твърди, че е прехвърлило на прекия доставчик /М. Т.“ Е./ Освен

това тези факти показват, че това дружество не е извършвало реална икономическа дейност.

Важно е да се отбележи, че събраните доказателства сочат, че цената по процесната фактура не е заплатена. Това следва от факта, че нито ревизираното дружество, нито [фирма], са представили такива доказателства. Още повече, че доставчикът е представил хронологична, аналитична ведомост за клиент - [фирма], от която е видно, че по спорната фактура не е отразено погасяване. Липсва икономическа логика едната страна по сделката да изпълни своята престация, като от другата страна не налице заплащане на договорената цена.

Жалбоподателят и [фирма] (относно предходната доставка) са представили приемо - предавателни протоколи, които са с абсолютно идентични клаузи и сходно графическо оформление. Този факт показва, че не е изключена възможността тези документи да са създадени за целите на ревизионното производство.

Следва да се отбележи, че съгласно коментирания приемо - предавателни протоколи на 20.03.2019 г., спорната стока била предадена от [фирма] на [фирма] и на същата дата стоката е предадена от [фирма] на оспорвания. Липсва стопанска логика 27 000 квадратни метра гипсокартонови плоскости да бъдат предавани два пъти за един ден на едно и също място, при условие, че би могло фактическата власт да се предаде директно от [фирма] на ревизираното дружество. Това следва и от факта, че както процесната фактура, така и тази по предходната доставка, са издадени на 20.03.2019 г.

По отношение на фактическото движение на стоката жалбоподателят не е представил доказателства какво е станало със закупената стока след като тази стока е фактически получена на 20.03.2019 г. в склада на предходния доставчик в [населено място], [улица]. Няма документи, които да доказват транспортиране до собствен склад или до строителен обект, а все пак става въпрос за 27 000 квадратни метра гипсокартон. Също така липсват доказателства, както и твърдения, че тази стока е останала на склад при предходния доставчик.

В обобщение на изложеното може да се каже, че произходът на процесната стока не е установен, цената по процесната фактура не е заплатена, налице са приемо - предавателни протоколи с компрометирана доказателствена стойност и липсват каквито и да било доказателства за превоз, товарене и разтоварване на 27 000 квадратни метра гипсокартон. Тези факти водят до извод, че спорната фактура не документира реална сделка.

Обстоятелствата по веригата от доставки (процесната и предходната), както и икономическият профил на участниците в тях, водят до извод, че в случая е налице данъчна измама. Процесният ДДС е начислен от [фирма], но не е заплатен на държавата. ДДС по предходната доставка е начислен от [фирма], но също не е заплатен към фиска. В същото време ревизираното дружество претендира да ползва данъчен кредит по спорната фактура в размер на 25 920,00 лева. И трите дружества ([фирма], [фирма] и [фирма]) притежават сходни икономически и управленски белези. Тези дружества никога не са имали служители на трудов договор, не притежават недвижими имоти и други дълготрайни материални активи (например превозни средства). В регистрите по ЗДДС е видно, че те не са сключвали

почти никакви сделки освен процесните. Изложеното показва, че няма индикации тези дружества да са извършвали реална икономическа дейност, а по-скоро са изградили конструкция, която цели неправомерно ползване на данъчен кредит.

Следва да се отбележи, че на [фирма] е издаден РА №Р-22221019003745-091-001/ 07.01.2020 г., който не е обжалван и е влязъл в сила. В този РА е разгледана и процесната доставка към [фирма], като е установено, че тази доставка не е реално осъществена. Констатирано е, че [фирма] не извършва реална икономическа дейност. Изтъкнато е, че лисват данни дружеството да ползва офис или друг обект, от който да извършва дейността си, няма данни да е водено счетоводство, не са подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО и редица други индикации за липса на реална икономическа дейност – няма отчетени разходи за наеми, платени консумативи – ел. енергия, вода, гориво и други.

По изложените съображения жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана, а РА да се потвърди в обжалваната част като законосъобразен.

С оглед изхода на спора и направеното искане от страна на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да се уважи, като се съобрази материалния интерес на спора от 25 920,00 лв. При това положение на ответника на основание чл. чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК в размер на 1158, 00 (хиляда стои петдесет и осем) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

## Р Е Ш И :

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на от [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 17190 – 03561 – 091 – 001 от 10.02.2020 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 674 от 27.04.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

**ОСЪЖДА** от [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1158, 00 (хиляда стои петдесет и осем) лева.

**Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.**

**СЪДИЯ:**