

# РЕШЕНИЕ

№ 8015

гр. София, 23.12.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 45 състав,**  
в публично заседание на 06.12.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгени Стоянов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **6260** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез М. С., в качеството на управител, срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221021001696-091-001/04.02.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 93 843, 28 лв. за данъчен период от 19.02.2020 г. до 28.02.2021 г. и лихви в размер на 12 384, 08 лв., потвърден с Решение № 686/04.05.2022 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ – С..

В жалбата се сочи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния и процесуалния закон, като се излагат конкретни аргументи. Жалбоподателят счита, че са представени доказателства за получаване на доставките, счетоводството е водено редовно, отразено е получаването на стоките и услугите по спорните фактури, както и плащането по тях. Претендира присъждане на разноските по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представлява.

Ответникът – директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, чрез юрисконсулт С., оспорва жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Административен съд София – град, Трето отделение, 45 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед № Р-22221021001696-020-001/23.03.2021 г., връчена на 27.04.2021 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22221021001696-020-002/27.07.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221021001696-020-003/27.08.2021 г., издадени от М. С. Х., на длъжност: началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за отделните данъчни периоди от 19.02.2020 г. до 28.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221021001696-092-001/24.11.2021 г., връчен на 24.02.2022 г. В законоустановения срок не е подадено възражение.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221021001696-091-001/04.02.2022 г., издаден от М. С. Х., на длъжност: началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност: главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

„БОДИ ТРЕНД“ ЕООД е регистрирано в Търговския регистър в Агенцията по вписванията на 02.01.2019 г., като едноличен собственик на капитала от 2, 00 лв. и управител е М. С. - С.. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 19.02.2020 г. Основният предмет на дейност през ревизирания период е търговия на дребно с бельо и др. стоки. През ревизирания период дейността е осъществявана в наети магазини, находящи се в [населено място], [улица], [населено място], [улица] - партер, [населено място], [улица] - МОЛ „С.“, [населено място], [улица] - МОЛ „С. 3.“ и в [населено място], ул. „27-ми юли“ № 12. Ревизиращият екип е установил, че през ревизирания период от дружеството са били наети 25 лица по трудови договори, като за същите са подавани декларации образец 1 и декларации образец б, подадена е и ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. № 2210И0942166 / 30.06.2021 г. за 2020 г., с която е декларирана данъчна печалба в размер на 1 809, 59 лв.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ИРИС 25“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221521113622-141-001/13.08.2021 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството по електронен път са връчени Искане за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221021001696-040-001 от 12.04.2021 г., ИПДПОЗЛ № Р-22221021001696-040-002 от 24.06.2021 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22221021001696-040-003 от 27.07.2021 г., с които от същото са изискани всички относими документи към декларираните покупки и продажби от ревизираното лице, в т. ч. и по отношение на получените вътреобщностни придобивания от „SKINY BODYWEAR G. & CO“ KG с VIN HU26911584 и „J. G.“ с VIN CZ682781884 и издадените фактури от „ИРИС 25“ ЕООД.

От страна на ревизираното дружество са представени част от изисканите доказателства, а именно 5 /пет/ фактури за получени доставки на стоки, издадени от „ИРИС 25“ ЕООД, ведно с 23 /двадесет и три/ приемо-предавателни протоколи /ППП/,

рамков договор за доставка и анекс към същия, сключени между ревизираното дружество и „ИРИС 25“ ЕООД, договор за наем на МПС, сключен с „ЕКО РЕНТА КАР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в качеството на наемодател, ведно с 2 бр. фактури за наем на автомобил, оборотна ведомост за периода от 19.02.2020 г. до 31.12.2020 г., хронологичен регистър на счетоводни сметки от гр. 12, гр. 30, гр. 40, гр. 41, гр. 42, гр. 45, гр. 49, гр. 50, гр. 60, гр. 70 за периода от 19.02.2020 г. до 28.02.2021 г., както и писмени обяснения и договори за наем, по отношение на горесцитираните недвижими имоти.

На 03.08.2021 г. е било извършено посещение на деклариания адрес за управление, съвпадащ с адреса за кореспонденция, с цел извършване преглед на документи. Установено е, че на този адрес се намира търговски обект, в който не са налични първични счетоводни документи и регистри. Това обстоятелство е документирано с Протокол № 1234545 / 03.08.2021 г.

От извършена справка в Търговския регистър на Агенцията по вписванията е установено, че за 2020 г. дружеството е публикувало годишен финансов отчет (ГФО), ведно със счетоводен баланс и отчет за приходите и разходите (ОПР), подписани от В. М., в качеството ѝ на съставител и М. С., в качеството на ръководител.

През ревизираните периоди от дружеството е декларирано, че е доставчик на стоки - бельо и др., с място на изпълнение на територията на страната, както и че е получател на В. на стоки от лица, регистрирани за целите на ДДС в други държави членки. „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД е отразило в дневника за продажби и справка-декларацията по чл. 125 продажбите, регистрирани с фискални устройства. Дружеството е получател на стоки – бельо от чуждестранни юридически лица, като получените стоки са с място на изпълнение територията на страната.

От извършен анализ на данните в информационната система на НАП, в резултат на извършена съпоставка между декларираните В. в дневниците за покупки (продажби – протокол) и L2-данните, получени от държави членки е установена разлика на ниво L1 и отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС „дневник за продажби“. Във връзка с посоченото е било установено, че от ревизираното дружество е отразен В. на стоки в по-малък размер спрямо деклариания ВОД на стоки от „SKINY BODYWEAR G. & CO“ KG с VIN HU26911584 и от „J. G.“ с VIN CZ682781884, като установените разлики по периоди са отразени на стр. 10-12 от РД, който по реда на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. Във връзка с установените разминавания от ревизираното лице са изискани писмени обяснения, но такива не са представени. От данните в информационния масив на НАП е установено, че от „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД не е отразен В. на стоки през ревизирания период по фактури от „SKINY BODYWEAR“ G. & CO“ KG в размер на 8 634,00 евро или 16 866,64 лв. и от „J. G.“ в размер на 8 377,00 евро или 16 383,99 лв., по отношение на които е установено, че не са отразени в счетоводните и отчетните регистри по ЗДДС от страна на ревизираното дружество.

Ревизиращите са достигнали до извода, че дружеството не е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в хипотезата на чл. 73а от закона и не е начислило данък по отношение на неотразения В. на стоки, както и че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по този В., тъй като със същите стоки не са и няма да бъдат извършвани последващи облагаеми доставки предвид липсата на заприходяването им в счетоводството. Във връзка с установеното е прието, че незаприходената стока не може да бъде изписана като продадена, поради което за

получения В. на стоки не следва да се признае право на приспадане на данъчен кредит.

Предвид изложеното и на основание чл. 84 от ЗДДС от приходните органи е начислен ДДС за м. 06. 2020 г. в размер на 1 341, 32 лв., за м. 07.2020 г. в размер на 797,20 лв., за м. 08.2020 г. в размер на 624,31 лв., за м. 09.2020 г. в размер на 397,43 лв., за м. 10.2020 г. в размер на 1 664,02 лв., за м. 01.2021 г. в размер на 1 389,03 лв. и за м. 02.2021 г. в размер на 440,85 лв.

Ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 19 фактури, издадени от „ИРИС 25“ ЕООД с предмет на доставките „дамски и мъжки чорапи, чорапогашници, дамско и мъжко бельо“. От ревизираното лице са представени единствено 5 (пет) фактури, като същите са отразени на стр. 14 от РД, както и 23 приемо-предавателни протоколи, рамков договор № AV01 / 27.10.2020 г. за доставка, ведно с анекс към същия, договор за наем на МПС, сключен с „ЕКО РЕНТА КАР“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], ведно с 2 фактури за наем на автомобил, хронологичен регистър на счетоводни сметки от гр. 30, гр. 40, гр. 50, гр. 60 и писмени обяснения.

Предмет по договора е доставка на стоки по обособени позиции от рамковия договор за сума, не по-малка от 350 000, 00 лв. годишно съгласно ценовите оферти на изпълнителя - „ИРИС 25“ ЕООД, със срок на договора – 2 (две) години. Договорено е заплащането на доставените стоки да се извършва по банков път до 6 месеца от получаване на същите. В представения анекс към горесцитирания рамков договор, който е подписан на 20.08.2020 г., е променен срокът на заплащането на стоките, а именно до 1 /една/ година от получаване на същите като за първите 6 /шест/ месеца е посочено, че „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД не дължи лихва, а за следващите 6 /шест/ месеца дължи лихва в размер на 8% годишно върху неизплатената сума до пълното изплащане на цялата сума за доставените стоки.

На следващо място, в представените хронологични регистри на счетоводни сметки от гр. 50 не са налице данни за извършени плащания от „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД към „ИРИС 25“ ЕООД по нито една от процесните фактури, отразени от ревизираното лице в съответния дневник за покупки. От представените хронологични регистри е видно, че стоките предмет на доставка по цитираните фактури са осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 304 „Стоки“ и съответно по кредита на счетоводна сметка 401 „Доставчици“. От страна на ревизираното лице са представени писмени обяснения, съгласно които стоките предмет на процесните фактури са получавани в склад на „ИРИС 25“ ЕООД, находящ се в [населено място],[жк], бл. „205А“, вх. „2“ от М. М. Х., след което са транспортирани с автомобил „С. Д.“ с рег. [рег.номер на МПС] до магазин на „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД, находящ се в [населено място], [улица], където се разпределят за различните магазини и се транспортират със същия автомобил до магазините в С., а до магазините в [населено място] и [населено място] – чрез куриерските услуги на „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. От страна на „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД е представен договор за наем на МПС от 02.12.2019 г., сключен между „ЕКО РЕНТА КАР“ ЕООД и „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД, в качеството на наемател с предмет предоставяне под наем на автомобил „С. Д.“ с рег. [рег.номер на МПС], със срок на договора до 02.12.2020 г. и наемна месечна цена в размер на 200, 00 лв. Представени са и фактури № [ЕГН]/02.03.2020 г. и № [ЕГН]/02.06.2020 г.

При насрещната проверка на „ИРИС 25“ ЕООД до проверяваното дружество е изготвено ИПДПОЗЛ, като същото е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. От страна на

„ИРИС 25“ ЕООД не са представени изисканите с ИПДПОЗЛ документи.

В резултат на извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че „ИРИС 25“ ЕООД е декларирало 23 /двадесет и три/ фактури в дневниците си за продажби за периода от 01.02.2020 г. до 31.07.2020 г., като същите са изброени на стр. 16-17 от РД. От извършена справка в информационната система на НАП е установено, че едноличен собственик на капитала и управител на „ИРИС 25“ ЕООД е М. В., С., като дружеството е регистрирано по ЗДДС на 12.02.2020 г. и deregистрирано на 28.07.2020 г. Констатирано е, че дружеството не е осигурител съгласно чл. 5 от КСО през периода от 19.02.2020 г. до 28.02.2021 г., като същото не е публикувало ГФО, не притежава ДМА, които да използва за съхранение на стоките, предмет на продажба към „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД. Установено е, че „ИРИС 25“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС на 28.07.2020 г. От данните в информационния масив на НАП е установено, че през периода от 19.02.2020 г. до 28.07.2020 г. единствен доставчик на стоки е „МУЛТИМЕКС ГРУП“ ЕООД, като проследявайки веригата от доставки на стоки е установено, че „МУЛТИМЕКС ГРУП“ ЕООД е декларирало доставки от „НОРДПРОМ“ ЕООД, който е декларирал доставки от „УНЕВЕРСАЛ ЕВРО ГРУП“ ЕООД. „УНЕВЕРСАЛ ЕВРО ГРУП“ ЕООД, от своя страна, е декларирал доставки от „БАЛЕРОН ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, като от последното дружество не са декларирани извършени и получени доставки. Органите по приходите са направили извод, че не е доказан произходът на стоките, предмет на доставка между „ИРИС 25“ ЕООД и „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД. Дружество „ИРИС 25“ ЕООД и дружеството-жалбоподател не са представили изисканите документи, поради което не може да се докаже реалността на извършените доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по отношение на фактурите, издадени на ревизираното лице.

На дружество „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 88 709, 66 лв., по изброените 19 фактури на стр. 20-21 от РД, издадени от „ИРИС 25“ ЕООД и са определени допълнителни данъчни задължения в размер на 93 843, 28 лв. и лихви на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ в размер на 12 384,08 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба с вх. № 53-06-1765/01.03.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-337/08.03.2022 г. 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 № 686/04.05.2022 г. директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА. Така събраните доказателства решаващият орган е отнесъл в подкрепа на изводите на приходните органи, изложени в РА.

Недоволен от потвърдения РА жалбоподателят „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД го обжалва по съдебен ред пред АССГ.

С оглед на така установената фактическа обстановка, съдът стига до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана относно нейната

основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият състав приема, че размерът на данъчното задължение, което се оспорва в настоящото производство е това, което е посочено в РА, а именно 93 843, 28 лева и лихви в размер на 12 384, 08 лева. В решението на директора на ОДОП е посочено, че жалбоподателят оспорва ревизионния акт изцяло, като по-горестоящият административен орган приема, че с него са определени данъчни задължения в размер на 95 359, 79 лева и лихви за просрочие в размер на 12 384, 08 лева. Съдът приема, че разликата в сумите между РА и Решението на директора на ОДОП се дължи на техническа грешка.

По компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане на ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис (сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги), като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълкувателно дело № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Основна дейност на „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД е търговия на дребно с бельо и други стоки, която е упражнявана в обект – находящи се в [населено място], [улица], [населено място], [улица] - партер, [населено място], [улица] - МОЛ „С.“, [населено място], [улица] - МОЛ „С. 3.“ и в [населено място], ул. „27-ми юли“ № 12. По отношение на изложеното в жалбата, че са налице всички предпоставки, които обуславят правото на дружеството на данъчен кредит по доставките, съдът намира, че тези аргументи са неоснователни. На практика жалбоподателят въвежда твърдения, че за всички доставки от „ИРИС 25“ ЕООД е представил документи – фактури, протокол за приемане, рамков договор. Документалната обосновка обаче не е единственото условие за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит. Необходими е всички събрани по делото доказателства да водят до несъмнен извод, че доставките са реално осъществени.

Във връзка с това съдът споделя изводите, изложени в обжалвания ревизионен акт.

Наличието на реална доставка е прието за необходимо условие за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит, както в практиката на Върховния административен съд (ВАС), така и в решенията на Съда на ЕС по тълкуване на нормите на европейските нормативни актове, уреждащи облагането с данък върху добавената стойност. Съгласно разпоредбата на чл. 6 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. По силата на разпоредбата на чл. 24 от Закона за задълженията и договорите, изречение второ - при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. За целта не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ (фактура), а следва да е установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена. По силата на разпоредбата на чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството (ЗСч. в сила от 01.01.2016 г.) предприятията осъществяват счетоводните записвания на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон.

Според чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължени по този закон лица, В., както и вносът на стоки по чл. 16. Данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции, като следва да се отбележи, че в конкретния случай жалбоподателят не е представил дори фактури за преобладаващия брой доставки от „ИРИС 25“ ЕООД, по които претендира право на данъчен кредит. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвени, така и по отношение на преките данъци. Законодателят не свързва упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, а поставя изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Съгласно чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне: данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, начисления данък при внос на стоки по чл. 56 и 57 и изискуемия от него данък като платец по глава осма.

Обосновани са изводите в РА, че в случая става въпрос за двустранни сделки, извършвани с участието на двете страни, което предполага, че всички действия във връзка с действителното им осъществяване, респективно всички съставяни във връзка с това документи, се извършват с участието на двете страни. Действително лице не може да отговаря за действията на своя доставчик, но в настоящия случай не може да се твърди, че това е водещ мотив в спорния РА, доколкото са предприети всички обективно възможни действия, както за осъществяване на контакт и събиране на доказателства от прекия доставчик по спорните доставки, така и за проследяване на веригата от доставки. Изтъкнати са обективни обстоятелства, сред които наличието на

РА на единствения предходен доставчик съгласно информацията от подаваните дневници за покупки на „ИРИС 25“ ЕООД, но с решаващо значение за фактическите изводи на ревизиращия екип не са те, а анализът на преките доказателства за доставките.

Споделят се изводите на органите по приходите, че наличието на доставка съставлява положителен факт от обективната действителност. След като ревизираното лице черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. В хода на ревизията жалбоподателят е представил само част от изисканите с ИПДПОЗЛ фактури, издадени от „ИРИС 25“ ЕООД, както и приемо-предавателни протоколи. В съдебното производство не са представени каквито и да било писмени доказателства от страна на оспорващия. Трябва да се отбележи, че оспорващият е търсен многократно на посочения по делото адрес – [населено място], [улица], но не е намерен. По данни от живущи на адреса, там няма такава фирма. В магазинната част също няма такава фирма. На 11.10.2022 г. в 16: 05 ч. жалбоподателят е уведомен за датата на второто съдебно заседание и за разпореждането за насрочване на делото по имейл. Залепено е уведомление по реда на чл. 18а, ал. 9 АПК. Уведомлението е залепено на дата 12.10.2022 г. В едноседмичен срок никой не се е явил в бюрото за призовки, за да получи съдебните книжа. С изтичането на този срок книгата се считат за връчени. По делото не е изпратен упълномощен представител.

Въз основа на аргументите, изложени в жалбата до съда също не може да се направи извод, че обжалваният РА е незаконосъобразен. Прочитът на жалбата, депозирана до директора на ОДОП (л. 79 от делото), и тази, адресирана до съда, води до извод, че те до голяма степен са сходни до степен на идентичност. Не са изложени нови аргументи, които да водят до нови правни изводи, включително с ръкописен текст е променен адресатът на жалбата – АССГ (вместо печатно написания първоначален адресат - директор на дирекция „ОДОП“).

Във връзка с това законосъобразни са изводите на органите по приходите, че в приемо-предавателните протоколи стоките са индивидуализирани само по вид, без конкретни търговски белези. Като място на предаване е посочен адресът на „ИРИС 25“ ЕООД, който обаче при две посещения от органите по приходите в хода на насрещната проверка на доставчика не е открит там.

На следващо място, като лице, предало стоките, е посочен В. С., който не е управител на „ИРИС 25“ ООД, нито е служител на същото дружество. Данните от информационния масив на НАП показват, че „ИРИС 25“ ЕООД никога не е имало наети по трудови договори лица, нито е подавало справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения на физически лица по граждански договори. В този смисъл ангажираните доказателства за реално изпълнение на доставките не биха могли да се обвържат с посоченото като доставчик дружество. Не са и доказателства за разплащане на стоките. В хода на съдебното производство (в съдебно заседание от дата 06.12.2022 г.) от процесуалния представител на жалбоподателя е представена справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ за дружество „ИРИС 25“ ЕООД. От справката е видно, че за срока на съществуване на дружеството „ИРИС 25“ ЕООД не са подавани уведомления от работодател по чл. 62 от КТ. По този начин се установява, че приемо-предавателните протоколи са подписвани от лице, което няма отношение към дружеството – доставчик.

В ревизионното производство не са ангажирани доказателства за извършено плащане



и по фактурите за наем на МПС, като същите не са намерили отражение в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС „дневник за покупки“ на жалбоподателя, което поставя под съмнение използването на МПС за дейността на търговеца. Съвкупният анализ на доказателствата по делото подкрепя фактическите изводи в РА, че жалбоподателят не е получил стоки от „ИРИС 25“ ЕООД, нито е бил в състояние да ги транспортира до своите обекти по описания в писмените обяснения начин.

От дружество „ИРИС 25“ ЕООД не са ангажирани доказателства за разполагаемост със стоките към момента на прехвърляне на собствеността им. По отношение на прекия доставчик не са налице доказателства, че е разполагал със собствено или наето складово помещение за съхранение на стоките, както и доказателства за предходните доставки, по отношение на спорните стоки.

Съдът намира за обосновано заключението в РА, че изборът на сочения доставчик не е извършен въз основа на обективни търговско-икономически критерии. Страните не са целели предоставяне, съответно получаване на стоки, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на приспадане на данъчен кредит за съответни периоди. Тези обстоятелства навеждат на извода, че на ревизираното лице е било известно, че участва във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, а ако е имало такива, то те не са извършени пряко или чрез подизпълнител от издателя на фактурите.

Съгласно практиката на Съда на Европейския съюз по Директива 2006/112 не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадължено лице правото да приспадне от ДДС, поради това, че издателят на фактурата за предоставените стоки и услуги е извършил нарушения, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В действащото българско и европейско право не съществува легална дефиниция на понятието „данъчна измама“ и те се извеждат по тълкувателен път от чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, където е изтъкнато, че държавите-членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави-членки от данъчнозадължени лица и при условие, че такива задължения не пораждаат в търговията между държавите-членки на формалности, свързани с преминаването на границите. В точки 74 и 75 от Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др. (С-255/02, R., стр. I-1609), Съдът на Европейския съюз дава конкретни насоки, въз основа на които може да се определи дали доставката е икономически обоснована. Съдът приема, че в контекста на тълкуването на Шеста директива 77/388 относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота може да се приеме, че е налице злоупотреба, когато: въпреки формалното прилагане на предвидените в съответните разпоредби от Шеста директива условия и на националното законодателство, транспониращо тази директива, съответните сделки водят до получаването на данъчно предимство, чието предоставяне би било в противоречие с преследваните с тези разпоредби цели. В настоящия случай от множеството обективни обстоятелства е видно, че основната цел

на въпросните сделки е получаването на данъчно предимство. Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения се квалифицира от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба (Решение от 06 декември 2012 г. по дело С-285/11, Б. ЕОД, т. 36). Ползването на данъчен кредит с измамна цел не се толерира от закона.

Анализът на всички доказателства, които се съдържат в приетата по делото административна преписка, води до извод, че не е доказано изпълнението на изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС, а именно наличие на получени стоки по облагаеми доставки, които се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Тежестта да докаже реалността на спорните доставки е изцяло върху жалбоподателя. Той не е успял да стори това – нито в ревизионното производство, нито в съдебното. Не са положени каквито и да било усилия за попълване на делото с доказателства в насока доказване на положителния факт от обективната действителност – реалност на доставка. На практика, освен подаването на жалбата до съда и заплащането на държавната такса в размер на 50, 00 лева от страна на жалбоподателя не е извършено нито едно друго действие. На основание чл. 154, ал. 1 ГПК ревизираното лице носи доказателствената тежест да докаже благоприятния за него положителен факт от обективната действителност за наличие на реална доставка. Лицето, което иска да приспадне ДДС следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това (т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело № С-78/12). Съгласно практиката на ВАС правото на данъчен кредит е материално право в полза на получателя по фактурираните доставки. Доказателствената тежест да установи реалното изпълнение на спорните доставки е върху получателя. (в този смисъл Решение № 14598 от 25.11.2020 г. на ВАС по адм. д. № 1280/2020 г., I о.). Върховният административен съд приема, че след като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за право на данъчен кредит, в негово задължение е да притежава документи за реалното предаване на стоката. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. Предаването на стоките трябва да е установено категорично. В чл. 6, ал. 1 ЗДДС е предвидено да се докаже, че е прехвърлено правото на собственост върху определена стока. В чл. 14 от Директива 2006/112/ЕО не се изисква доставчикът да е собственик, а да се установи фактическото предаване на стоката. Това означава, че е допустимо за целите на данъчното облагане доставката на стока да се осъществи и от лице, което не е собственик, но при всички случаи, както в ЗДДС, така и в Директива 2006/112/ЕО се изисква да се установи реалното предаване на стоките. (В този смисъл Решение № 4984 от 3.04.2019 г. на ВАС по адм. д. № 13956/2018 г., I о.)

Жалбата е неоснователна и в частта относно доначисления ДДС във връзка с недекларирани от лицето В..

Съдът приема за установено, че дружеството е декларирало и осъществени вътреобщностни придобивания на стоки от доставчици, данъчнозадължени лица, които са регистрирани за целите на ДДС в други държави членки на ЕС – Германия и У.. Настоящият състав приема за установено, че жалбоподателят е издал протоколи по чл. 117 от ЗДДС, в които е посочило данъка на отделен ред, включило е размера на данъка в справката декларация при определяне на резултата за съответния данъчен

период и е посочило документите в дневника за продажбите и дневника за покупки за съответния данъчен период.

За ревизираните периоди са декларирани извършени вътреобщностни доставки към „Боди тренд“ ЕООД от „SKINY BODYWEAR G. & CO KG“ в размер на 8634, 00 евро и от „J. G.“ в размер на 8377, 00 евро. Съдът приема, че не се доказва в хода на съдебното производство, че тези доставки са отразени в счетоводните и отчетните регистри по ЗДДС от страна на жалбоподателя. Избегнато е начисляване на данък по реда на чл. 84 от ЗДДС в размер на общо 6 615, 13 лева. В този смисъл неоснователен е аргументът, който е изложен в жалбата, че така извършеното начисление е неправилно.

Съгласно чл. 13, ал. 1 от ЗДДС вътреобщностно придобиване е придобиването на правото на собственост върху стока и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, както и фактическото получаване на стока в случаите по чл. 6, ал. 2 от ЗДДС, която се изпраща или транспортира до територията на страната от територията на друга държава членка, когато доставчикът е данъчнозадължено лице, което е регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. По реда на чл. 84 от ЗДДС данъкът при вътреобщностни придобивания е изискуем от лицето, което извършва придобиването.

Съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като:

1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред;
2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период;
3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

По реда на чл. 86, ал. 2 от ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Съгласно разпоредбата на чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не се начислява данък при извършване на освободена доставка, освободено вътреобщностно придобиване, както и при доставка с място на изпълнение извън територията на страната.

Според чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС протокол се издава задължително в случаите по чл. 82, ал. 2, 3, 4, 5 и 6 и чл. 84 от ЗДДС от регистрираното лице - получател по доставката. В настоящия случай по отношение на начисления от приходните органи ДДС в размер на 6 650, 13 лв. по В. по доставки от „SKINY BODYWEAR“ G. & CO“ KG и „J.“ G. може да се приеме, че от дружеството – жалбоподател е избегнато начисляване на данък по реда на чл. 84 от ЗДДС в посочения размер, в резултат от неиздадени от ревизирания субект и невключени в дневниците за покупки и продажби протоколи по чл. 117 от ЗДДС, във връзка с недеklarиран В..

Съгласно чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС при доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато доставчикът на стоката не е издал документ, който отговаря на изискванията на чл. 114, и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4 и 5, и/или получателят не е спазил изискванията на чл. 72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. Както беше посочено по делото не са ангажирани доказателства, че придобиванията, за които не са издадени протоколи по чл. 117 от ЗДДС, са осчетоводени в регистрите на дружеството. Отново тежестта на доказване е

върху жалбоподателя. Не е оборен изводът, че тези доставки са укрити.

С оглед на гореизложеното съдът счита, че РА е законосъобразен и в частта на начисления по реда на чл. 84 от ЗДДС данък върху добавена стойност в размер на б 650,13 лв.

С оглед на всичко гореизложено оспореният ревизионен акт е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

По отношение на искането за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, направено от процесуален представител на ответника, съдът приема, че определеният материален интерес е в размер на 106 227, 36 лева. С оглед изхода на делото на ответната страна трябва да бъдат присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 8899, 09 лева (осем хиляди осемстотин деветдесет и девет лева и девет стотинки), съгласно разпоредбата на чл. 161 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 45 състав*

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221021001696-091-001/04.02.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 93 843, 28 лв. за данъчен период от 19.02.2020 г. до 28.02.2021 г. и лихви в размер на 12 384,08 лв., потвърден с Решение № 686/04.05.2022 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ – С..

**ОСЪЖДА** „БОДИ ТРЕНД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], да заплати на НАП сумата от 8899, 09 лева (осем хиляди осемстотин деветдесет и девет лева и девет стотинки), разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение.

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

### **СЪДИЯ:**