

# РЕШЕНИЕ

№ 1099

гр. София, 19.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,**  
в публично заседание на 05.02.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Искра Гърбелова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **2576** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чрез представляващия едноличен собственик на капитала и управител на дружеството Ю. С. К. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222001524-091-001 от 19.10.2022 г. и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221722196016-003-001 от 01.11.2022 г., издадени от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията и Е. Л. П. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 22/06.01.2023г. на директора на дирекция ОДОП С..

В сезиращата съда са изложени аргументи за незаконосъобразност на ревизионния акт. Твърди се, че органа по приходите е нарушил императивните разпоредби на чл. 3, ал. 2 и ал. 3, чл. 6, ал. 3 и чл. 37, ал. 1 от ДОПК, като правото на данъчен кредит по спорните доставки е отказано единствено чрез субективно мнение и съмнение за липса на реални доставки. Сочи се, че от страна на дружеството са представени достатъчно доказателства, обосноваващи наличието на реална доставка. Органът по приходите признава в случая, че предметът на доставката е наличен, тъй като с него е извършено последващо разпореждане, но прави краен противоречив извод, че стоките не са собственост на издателя на фактурите и той не е действителния доставчик. В жалбата се сочи също, че прехвърлянето на правото на собственост върху процесните стоки е доказано, чрез представените приемо-предавателни протоколи, като в хода на ревизията не са установени обстоятелства по чл. 177 от ЗДДС, уреждащ случаите на

злоупотреба. Жалбоподателят счита, че поради липса на доказана измама или нарушение и след като не е доказано, че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае за евентуална измама или нарушение, то съобразно практиката на Съда на ЕС следва да се признае правото на данъчен кредит, дори ако ревизираното лице разполага само с фактура за доказване наличието на доставка. В тази връзка се позовава на европейска съдебна практика. В заключение е отправено искане за отмяна на оспорения РА.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на жалбоподателя поддържа жалбата, ангажира доказателства и претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в оспорения РА, потвърдителното решение на директора на Дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222001524-020-001 от 28.03.2022 г. е възложено извършването на ревизия на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от м. 05.2020 г. до м. 05.2021 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 12.04.2022 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, като със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22002222001524-020-002 от 12.07.2022 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 12.09.2022 г. Заповедите са издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед №З-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП във връзка със Заповед №РД-01-787 от 08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизията е повторна и е възложена в изпълнение на указанията дадени с решение № 354/7.3.2022г. на директора на дирекция ОДОП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222001524-092-001 от 26.09.2022 г., като от дружеството не е подадено възражение срещу констатациите и предложените за установяване задължения с РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222001524-091-001 от 19.10.2022 г., поправен с РАПРА №П-22221722196016-003-001 от 01.11.2022 г, издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията и Е. Л. П., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. РА и РАПРА са връчени по електронен път, съответно на 24.10.2022 г. и на 03.11.2022 г. На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК е издаден РАПРА, с който е поправена допуснатата грешка при отразяване на начисления от ревизираното лице данък в таблица 1 за данъчен период м. 12.2020 г. в размер на 457,63 лв., вместо коректната сума в размер на 441,70 лв. РАПРА е обжалван едновременно с поправения РА. Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, като същата е възложена в изпълнение на Решение №354 от 07.03.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С..

В ход на ревизията на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002222001524-040-001 от 04.04.2022 г., №Р-22002222001524-040-002 от 17.06.2022 г. и №Р-22002222001524-04-003 от 12.09.2022 г. Представени са част от изисканите документи.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ГАЛЕВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

С Протокол №Р-22002222001524-П.-001 от 30.05.2022 г. са приобщени доказателства, събрани при извършената предходна ревизия, приключила с РА №Р-22221721003163-091-001 от 14.12.2021 г. С Протокол №Р-22221722118072-П.-001 от 03.08.2022 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена ревизия на „ГАЛЕВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], приключила с РА №Р-22221721002588-091-001 от 22.01.2021 г.

На основание чл. 47 от ДОПК са изготвени Искания за извършване на действия от други контролни органи с №Р-22002222001524-032-001 от 13.04.2022 г. до Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/; №Р-22002222001524-032-002 от 13.04.2022 г. до Митническо бюро /МБ/ Летище С.; №Р-22002222001524-032-003 от 13.04.2022 г. до Българската агенция по безопасност на храните /БАБХ/.

„МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 67 526,78 лв. през данъчни периоди от м. 01.2021 г. до м. 03.2021 г. и м. 05.2021 г. по 12 фактури, издадени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД.

На „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД е извършена насрещна проверка, обективизирана с ПИНП №П-22001422066748-141-001 от 05.05.2022 г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от дружеството е представена декларация, че изисканите документи са били представени в друго производство. В хода на ревизията са приобщени доказателствата, представени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД при извършена насрещна проверка в предходното производство, в т.ч. фактури, ведно с приемо-предавателни протоколи. Във фактурите е вписан предмет на доставките, съгласно протокол. В приемо-предавателните протоколи са посочени единствено количества на стоките, като в част от тях липсват данни за лицата предали и приели стоката, както и подписи на същите. Посочено е, че фактура №0...020 от 25.05.2021 г. не е представена.

Съгласно писмени обяснения стоките, продадени на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, са закупени от гръцкото дружество FOOD AND BEVERAGE TRADE M.I.K.E. с ДДС №EL801301459. Стоката е доставена директно в склада на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, намиращ се на адрес: [населено място], [улица], №21А, видно от приемо-предавателните протоколи. В договора с „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД е заложено, че плащането ще се извърши в срок до 6 /шест/ месеца. На 07.05.2021 г. е получено частично плащане по фактурите, издадени на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД в размер на 31 000,00 лв. Дружеството е сключило договори за наем на моторни превозни средства /МПС/. С тези МПС е осъществен част от транспорта на стоките от Гърция до България. За извършването на транспортните услуги са наети шофьори на граждански договори. Транспортът на останалата част от стоките е извършен от „ЕМВЕ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Стоките са транспортирани от Гърция, Lakka Skydra до [населено място], [улица], в склад на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. За услугата са издадени фактури, към които са приложени заявка - договор и ЧМР, от които се вижда място и дата на товарене, място и дата на разтоварване, вид и количество на стоката, регистрационен номер на МПС, с което е извършен транспортът. Получените фактури

са платени в брой, за което е издаден касов бон. Представени са фактури, издадени на „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД от „ПОТЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за наем на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 01.03.2021 г., сключен между „ПОТЕНС“ ЕООД, в качеството на наемодател и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, в качеството на наемател придружен с протокол за товарен автомобил марка О. Виваро с рег. [рег.номер на МПС] ; фактура, издадена от „ЕМВЕ“ ООД за транспортна услуга с релация Гърция-България с автомобил с рег. [рег.номер на МПС] /С7888ЕК; 3 международни товарителници /ЧМР/ и заявка - договор за транспорт от 05.01.2021 г.; Договор за финансово обслужване от 16.02.2021 г., сключен между „Г.“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, съгласно който „Г.“ ДЗЗД се задължава по нареждане на „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД да извършва и получава плащания по разплащателната си сметка от контрагенти на „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД; Договор за доставка на стоки от 11.05.2021 г., сключен между „ЕМВЕ“ ООД /продавач/ и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД /купувач/ и фактура, издадена от „ЕМВЕ“ ООД за продажба на стоки по протокол, ведно с приемо-предавателен протокол; Договор за доставка от 07.01.2021 г., сключен между „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД /продавач/ и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД /купувач/; Договор за наем на МПС от 01.03.2021 г., сключен между „ТЕНАКС 2011“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /наемодател/ и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД /наемател/ за наем на товарен автомобил марка Форд транзит Т350 с рег. [рег.номер на МПС] и фактура, издадена от „ТЕНАКС 2011“ ЕООД с предмет - наем на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на недвижим имот от 15.01.2021 г., сключен между „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД /наемател/ и „ЕНЕРДЖИ УЪРЛД СИСТЕМС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /наемодател/ за отдаване под наем на недвижим имот в [населено място], обл. П.; Договор за услуга от 07.05.2021 г., сключен между „ЕМВЕ“ ООД /изпълнител/ и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД /възложител/ за намиране на клиенти, свързани с дейността на дружеството срещу възнаграждение; Договор за услуга от 21.05.2021 г., сключен между „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД /изпълнител/ и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД /възложител/ за намиране на клиенти, свързани с дейността на дружеството срещу възнаграждение; Договор от 06.01.2021 г. между „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД и FOOD AND BEVERAGE TRADE M.I.K.E. за доставка на стоки по издадени фактури. Цената е калкулирана на база ExWorks /база на доставчик/производител/, платима по количество, уточнено във фактурата; фактури, издадени от FOOD AND BEVERAGE TRADE M.I.K.E. с получател „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД за доставка на стоки, ведно с протоколи и транспортни документи /ЧМР/; заповеди за командировки в чужбина и граждански договори, и извлечения от счетоводни сметки.

Относно установяване транспортът на стоките от Гърция до България, органите по приходите са изпратили запитване до СДВР и са обвързали фактурите, издадени от гръцкото дружество, вписаните транспортни средства в товарителниците и преминаването им през границата. Съгласно писмо вх. №92-00-174 от 18.05.2022 г. на СДВР, вписаните в транспортните документи МПС са преминавали границата, както следва: товарен автомобил ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , посочен в ЧМР към фактура №10...034 от 09.02.2021 г. е влязъл в РБ през Граничен контролно-пропускателен пункт /ГКПП/ К. на 09.02.2021г.; товарен автомобил ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , посочен в ЧМР към фактура №30...017 от 06.01.2021 г. е влязъл в РБ през ГКПП К. на 06.01.2021 г. и излязъл през същия пункт на 07.01.2021 г.; товарен автомобил О. Виваро с рег. [рег.номер на МПС] , посочен в ЧМР към

фактура №30...021 от 04.03.2021 г. е излязъл от РБ през ГКПП К. на 04.03.2021 г.; товарен автомобил Форд ТранзитТ 350 с рег. [рег.номер на МПС] , вписан в ЧМР към фактура №30...023 от 12.03.2021 г. е излязъл и влязъл на 12.03.2021 г. през ГКПП К.. За товарен автомобил Рено К. с рег. [рег.номер на МПС] , посочен в ЧМР към фактура №10...032 от 02.02.2021 г. и товарен автомобил Форд Транзит Т 350 с рег. [рег.номер на МПС] към фактура №30...022 от 05.03.2021 г. няма данни за влизане и излизане през ГКПП на страната.

Съгласно изложените в РД констатации във фактурите е отбелязано плащане по сметка, като в същото време не е посочена такава в документа. Органите по приходите са установили, че в приложените към всяка фактура приемо-предавателни протоколи, липсва информация /име и фамилия/ за лицата предали и приели стоките. За част от протоколите е установено, че не е положен и подпис на лицата. Към фактурите за транспорт на стоките са приложени ЧМР, които са с дата на получаване на стоката, адрес на получаване и печат на „Н. ЕКСПРЕС“, като липсва подпис на лицето, получило стоката. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения и няма подадена ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2021 г. Фактурите, издадени на ревизираното дружество, са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС. Относно FOOD AND BEVERAGE TRADE M.I.K.E. е установено, че дружеството е с прекратена регистрация по ДДС на 29.03.2021 г. НЕЩО КОЕТО СЕ СОЧИ ПРИ ПРЕДХОДНО ИЗВЪРШЕНА РЕВИЗИЯ И НЕ СЕ СПОМЕНАВА В НАСТОЯЩАТА Е ЧЕ ГРЪЦКОТО ДРУЖЕСТВО Е ДЕКЛАРИРАЛО ВОД КЪМ Н. СТР. 19 ПРЕДХОДЕН РД!

В хода на ревизионното производство е приобщена и информация, получена от гръцката данъчна администрация относно FOOD AND BEVERAGE TRADE M.I.K.E., събрана при извършване на ревизия на „ГАЛЕВ“ ЕООД. Съгласно отговора гръцкото дружество е декларирало търговия на едро с храни, напитки и тютюн от 06.02.2020 г. Данъчните органи на Гърция са извършили проверка на място, но не са открили гръцкия търговец на декларирания адрес в Petraki 9 57008-Diavata. Дружеството е било непозната за местните жители в района. Изпратено е искане за представяне на документи на управителя, като до определения краен срок той не се е явил.

С оспорения РА на жалбоподателя не е признато право на данъчен кредит в размер на 600,00 лв. през данъчни периоди от м. 03.2021 г. до м. 05.2021 г. по 3 фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД. На „ГАЛЕВ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, обективизирана с ПИНП №П-22221722118072-141-001 от 04.08.2022 г. Връчено е ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени фактурите, издадени на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД с предмет „транспортни услуги“. Договор за финансово обслужване, сключен с „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД; документи за извършени разплащания. От дружеството е приложено Постановление №21, том 6, рег. 4459 от 09.04.1998 г. за възлагане на недвижим имот, находящ се в [населено място], [улица], с площ от 3 470 кв. м и застроени сгради - хангар депо с площ 201 кв. м, хангар депо с площ 143 кв. м, хангар депо с площ 119 кв. м, хангар депо с площ 313 кв. м и постройка на допълващо застрояване от 10 кв. м. Съгласно писмено обяснение проверяваното лице е собственик на недвижимия имот, като част от него е отдаден под наем на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, съгласно договор от 01.01.2021 г. за срок от 2 години за сумата от 200,00 лв. месечно без ДДС. Съгласно клауза от договора

фактурирането се извършва след изтичане на срока на договора, а плащането ще бъде по банковата сметка на наемодателя или в брой.

От фактурите е установен маршрута на транспортната услуга от [населено място] до [населено място]. Към фактура №10...0530 от 01.04.2021 г. и №10...0531 от 30.04.2021 г., издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, са приложени фактури на предходен доставчик, издадени от „ЕМВЕ“ ООД за извършени транспортни услуги с МПС с рег. [рег.номер на МПС] /С5534ЕС, товарителници, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД на „ЕМВЕ“ ООД за товар Масло АН-15 с получател „КАР КОС“ ООД; пътни листа, издадени от ЕМВЕ ООД с шофьори М. З. и Й. Й..

От „ГАЛЕВ“ ЕООД са изискани документи за осигурен транспорт за доставка на вино от С., Гърция до [населено място] [улица], които не са представени.

С Протокол са приобщени доказателства, събрани при извършена ревизията на „ГАЛЕВ“ ЕООД, приключила с РА №Р-22221721002588-091-001 от 22.11.2021 г., а именно: документи, представени от „ЕМВЕ“ ООД, като освен вече описаните са представени заявка - договор за транспорт, издадена от „ГАЛЕВ“ ЕООД до „ЕМВЕ“ ООД от 29.03.2021 г. с данни за товара; Договор за наем на МПС от 01.06.2020 г., сключен между „ПОТЕНС“ ЕООД и „ЕМВЕ“ ООД за наем на полуремарке К. СД с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 01.08.2019 г., сключен с „ЕЛТОРО ОЙЛ“ ЕООД, и „ЕМВЕ“ ООД за наем на Влекач Скания Р420 с рег. [рег.номер на МПС] ; трудов договор, сключен с М. С. З., на длъжност шофьор на товарен автомобил; трудов договор от 09.04.2021 г., сключен с Й. И. Й., назначен на длъжност шофьор на товарен автомобил. Съгласно писмени обяснения стоките са транспортирани от [населено място], [улица] до [населено място], [улица].

В хода на ревизионното производство с протокол са приобщени насрещните проверки на „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЗИР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

С оспорения РА на жалбоподателя не е признато право на данъчен кредит в размер на 29 500,00 лв. през данъчен период м. 06.2020 г. по фактура №0...094 от 30.06.2020 г., издадена от „ЕЗИР“ ЕООД. В предходното производство на „ЕЗИР“ ЕООД е извършена насрещна проверка, обективизирана с ПИНП №П-22221721128655-141-001 от 04.08.2021 г. На лицето е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени: фактура №0...094 от 30.06.2020 г. с предмет на доставката 5 900 бутилки червено вино Мерло 750 мл. с данъчна основа в размер на 147 500,00 лв. и ДДС в размер на 29 500,00 лв.; аналитична хронологична ведомост на сметки 304 „Стоки“, 401 „Доставчици“, 411 „Клиенти“ и 702 „Приходи от продажби на стоки“; отчет по сметка №10 на „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ АСЕТ БАНК“ АД; Договор за финансово обслужване от 13.04.2020 г., сключен между „ДИМИОНТА БИЗНЕС“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] и „ЕЗИР“ ЕООД с който „ДИМИОНТА БИЗНЕС“ ДЗЗД се задължава по нареждане на „ЕЗИР“ ЕООД да извършва

разплащанията с контрагенти на „ЕЗИР“ ЕООД; приемо-предавателен протокол от 30.06.2020 г. за предаване на 5 900 бутилки вино Мерло с място на товарене в [населено място], [улица]; Протокол за прихващане на вземанията и задълженията от 30.06.2020 г. между „ЕЗИР“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД; Договор за доставка от 30.06.2020 г., сключен между „ЕЗИР“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за доставка на 5 900 бутилки червено вино Мерло; Декларация от Ю. Ю. К., управител на фирма „ЕЗИР“ ЕООД, относно осъществената доставка на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД; Договор за наем от 27.01.2020 г., сключен между „ИНТЕРМОДУЛ – 73“ ЕООД, наемодател и „ЕЗИР“ ЕООД - наемател за наем на имот в [населено място], ул. „Ю. Г.“ №1, ведно с анекси от 30.01.2020 г. и от 01.02.2020 г.; фактура №0...02 от 30.04.2020 г., издадена от „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД на „ЕЗИР“ ЕООД за наем на персонал, ведно с разчетно – платежна ведомост за м. 04.2020 г.; фактура №0...0498 от 06.04.2020 г., издадена от „ГАЛЕВ“ ЕООД на „ЕЗИР“ ЕООД с предмет: международен транспорт от Гърция до България, ведно с ЧМР, в което е отбелязано, че повечето палета /около 20/ са с нарушена опаковка - смачкани и мръсни кашони и заявка - договор за транспорт от 01.04.2020 г. от „ЕЗИР“ ЕООД до „ГАЛЕВ“ ЕООД с дата на товарене на 03.04.2020 г. на бутилирано вино в 28 палета и адрес на товарене: Гърция, пристанище С., със срок на доставката 13.04.2020 г. и адрес на разтоварване: [населено място],[жк]; фактура №202003 от 02.04.2020 г., ЧМР, аварийен протокол и други документи на чужд език; декларация от „ЕЗИР“ ЕООД, че алкохолът във виното е получен изцяло от ферментация; документ за внос на вино от „ЕЗИР“ ЕООД с държава на изпращане Гърция и държава на получаване България, описание на стоката сухо червено вино Мерло със защитено географско указание - произведено и бутилирано от „СЪНДАЙЛ УАЙНЪРИ“, област Я.. Платежно нареждане от 15.04.2020 г. до Митническо бюро /МБ/ Летище С. за 4 676,99 лв., внесен ДДС от „ЕЗИР“ ЕООД и от 15.04.2020 за платено мито в размер на 3 133,70 лв. Органите по приходите са отбелязали, че не са представени документи за транспорт на стоката от „ЕЗИР“ ЕООД до „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. От „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е представена фактура №0...094 от 30.06.2020 г., издадена от „ЕЗИР“ ЕООД ведно с приемо-предавателен протокол и протокол за прихващане на вземания и задължения от 30.06.2020 г., и договор за доставка от 30.06.2020 г. Получен е отговор от МБ Летище С. с писмо вх. №44-00-7 от 30.06.2022 г. ведно с декларация МРН20BG005100203893R3 от 15.04.2020 г. и приложения към нея документи. Установено е, че от „ЕЗИР“ ЕООД са внесени мито в размер на 3 133,70 лв. и ДДС в размер на 4 676,99 лв. по митническата декларация, с която е осъществен внос на 16 308 бутилки от 750 мл. сухо червено вино Мерло със защитено географско указание

от серия К. Х.. Фактурата за транспорт в размер на 600,00 лв. е издадена от Г. ЕООД.

Съгласно представеното при предходното производство ЧМР №40171 транспортът е осъществен с товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] от „БУЛТРАНС 2018“ ЕООД, като стоката е натоварена на 03.04.2020 г., с дата на пристигане в [населено място] 13.04.2020 г.

Органите по приходите са отбелязали, че протоколите и договорите са съставени след доставката, налице е разминаване в данните за извършения транспорт и датата на доставката. Посочено е, че съгласно товарителницата стоката е пътувала от Гърция до България 10 дни. Собственик на товарния автомобил с рег. [рег.номер на МПС] е „ТЕНАКС 2011“ ЕООД. Представляващ на „ТЕНАКС 2011“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД е Ю. С. К., т.е. лицата са свързани по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК. „ЕЗИР“ ЕООД, „ГАЛЕВ“ ЕООД и М. ЕООД са регистрирани на един и същи адрес: [населено място], [улица]. Ю. Ю. К., представляващ „ЕЗИР“ ЕООД, е син на Ю. С. К.. В годишните данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. на „ЕЗИР“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД е вписан съставител на годишния финансов отчет лицето К. И. К., ЕГН [ЕГН], съпруга на Ю. Ю. К..

С оспорения РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 35 390,11 лв. през данъчни периоди м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 12.2020 г. по 5 фактури, издадени от „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД. На „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД в предходното производство е извършена насрещна проверка, обективирана с ПИНП №П-22001421128647-141-001 от 04.08.2021 г. Връчено е ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени фактурите, издадени на ревизираното лице с предмет на доставките: „съгласно договори за изпълнение“ и „съгласно договори за изпълнение на обекти Л. и Д.“; разчетно-платежна ведомост и рекапитулация за м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 11.2020 г.; Договори за предоставяне на персонал от 01.07.2020 г. и от 01.08.2020 г., сключени между „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД - наемодател и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД - наемател за предоставяне на служители и/или изпълнители срещу възнаграждение за полагане на труд; Договор за наем на недвижим имот от 01.03.2020 г. между „ЕНЕРДЖИ УЪРЛД СИСТЕМС“ ЕООД, - наемодател и „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД - наемател за отдаване под наем за временно ползване на недвижим имот в [населено място] и счетоводни справки.

Съгласно договорите „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД предоставя на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД служителите и/или изпълнители, с които има действащи сключени трудови и/или облигационни правоотношения и които ще полагат труд в полза на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД в обект бензиностанция Д., с адрес [населено място], Главен път Е79; в обект



газ станция – Л., с адрес [населено място],[жк], бул. „Д-р П. Д.“ срещу блок 737; в обект бензиностанция – Р., с адрес [населено място],[жк], [улица]; в обект бензиностанция – М., с адрес [населено място], [улица], промишлена зона.

От ревизираното лице не са представени доказателства за използването на наетия от „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД персонал. Ревизираното лице не е декларирало търговски обекти.

От „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД са представени фактурите с предмет „съгласно договор обект Л. – м. 07.2020 г. – 10 лица“; „съгласно договор обект Д. – м. 07.2020 г. – 10 лица“; „съгласно договор - м. 08.2020 г. -12 лица“; „съгласно договор - м. 08.2020 г. -13 лица“ и „наем на персонал за м. 11.2020 г.- 1 лице“; рекапитулации на възнагражденията на лицата и разчетно-платежни ведомости. Не са представени документи за извършени последващи доставки, информация за обектите, вписани във фактурите и от кого са експлоатирани.

„МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 13 941,60 лв. през данъчен период м. 05.2021 г. по фактура №0...0102 от 31.05.2021 г., издадена от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД. В предходното производство на дружеството е извършена насрещна проверка, обективирана с ПИНП №П-22221721128637-141-001 от 04.08.2021 г. Връчено е ИПДПОЗЛ в отговор на което са представени фактурата, издадена от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД с предмет на доставките транзол Д5, ведно с приемо-предавателен протокол; фактури, издадени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД за доставки на транзол Д5, ведно с приемо-предавателни протоколи; Договор за доставка от 01.03.2021 г., сключен между „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД – доставчик и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД – купувач с предмет - доставка на стоки, подробно описани в приемо-предавателен протокол; Протокол за прихващане на вземанията и задълженията от 01.06.2021 г. между „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и извлечения от счетоводни сметки. Съгласно писмени обяснения „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД е декларирало че през м. 03.2021 г. купува транзол Д5 от гръцкото дружество EZIR LTD, с което има сключен договор за доставка. Закупената стока е продадена на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД. Стоките са транспортирани до адрес [населено място], [улица] от „ЕМВЕ“ ООД за сметка на „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД.

6. С РА не е признато право на данъчен кредит в размер на 43 932,92 лв. през данъчни периоди м. 04.2021 г. и м. 05.2021 г. по 13 фактури, издадени от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД. На „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД е извършена насрещна проверка, обективирана с ПИНП №П-02000221131868-141-001 от 12.08.2021 г. Връчено е ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени декларация от В. Б. С., в качеството му

на управител, относно начина, по който са уредени търговските взаимоотношения между „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ЕМВЕ“ ООД; Договор за доставка на стоки от 05.05.2021 г., сключен между „ЕМВЕ“ ООД и „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД; Договор за доставка от 06.04.2021 г., сключен между „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД; Договор за реклама от 13.04.2021 г., сключен между „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД и счетоводни справки.

При извършените насрещни проверки на „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД и „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД изготвените ИПДПЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. На „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД са връчени ИПДПОЗЛ по електронен път. В отговор от проверяваните дружества не са представени документи. Установено е, че „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 004,80 лв. през данъчен период м. 06.2020 г. по фактура №0...01 от 29.06.2020 г., издадена от „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД; в размер на 39 700,00 лв. през данъчни периоди от м. 10.2020 г. до м. 12.2020 г и м. 03.2021 г. по 6 фактури, издадени от „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД; в размер на 51 100,00 лв. през данъчни периоди от м. 07.2020 г. до м. 09.2020 г. по 4 фактури, издадени от „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД; в размер на 30 146,33 лв. през данъчни периоди от м. 05.2020 г. до м. 08.2020 г. по 28 фактури, издадени от „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД са с прекратена регистрация по ЗДДС. „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД и „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД не са подали годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. Горещитираните дружества нямат назначени лица по трудови правоотношения.

От ревизираното дружество, са представени фактура №0...0 от 29.06.2020 г. с данъчна основа 5 024,00 лв. и ДДС 1 004,80 лв., издадена от „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД, ведно с Протокол №1 от 29.06.2020 г. с предмет на доставката - естествена и изкуствена кожа на стойност 5 024,00 лв. Представени са фактурите, издадени от „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, ведно с приемо-предавателни протоколи и 3 договора за реклама. Установено е, че предмет на доставките са хранителни стоки, система за зареждане АД Б., рекламни и строителни материали, изработване на проект за кандидатстване по европрограма, дрехи, хамалски услуги, масло Ан 15. От проверяваното лице не са представени документи за предадени материали, необходими за изработване на рекламни такива, проект за кандидатстване в европрограма, съгласно договор от 09.11.2020 г. Относно доставките, получени от „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД са представени фактури, ведно с

приемо-предавателни протоколи и фискален бон за извършено заплащане в брой, и счетоводни справки. Установено е, че предмет на доставките са хранителни стоки, естествена и изкуствена кожа. За получените доставки от „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД от ревизираното лице не са представени документи.

В хода на ревизията е установено, че предмет на доставките от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „2, „ЕЗИР“ ЕООД, „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД са хранителни стоки. От ревизираното лице не са представени документи, които съдържат информация за партиден номер на стоката и срок на годност. Посочено е, че за да извършва търговия с храни дружеството следва да има регистриран обект за търговия с храни, съгласно чл. 23, ал. 1 от Закона за храните /ЗХ/. В тази връзка е изпратено запитване до БАБХ. Съгласно получения отговор, при извършена проверка в Националният електронен регистър на обектите за производство и търговия на едро и дребно с храни от животински и неживотински произход е установено, че няма данни за регистрирани обекти по ЗХ от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД.

**В обобщение е прието, че при извършените проверки на доставчиците не е установен произхода на стоките, не е доказано наличие на материална, техническа, транспортна и кадрова обезпеченост на дружествата за извършване на доставките. Направен е извод, че в конкретният случай е налице относителна субективна симулация, в хипотезата на която предметът на доставките е наличен, тъй като с него се извършват последващи облагаеми доставки на стоки/материали и услуги, но същите не са доставени от лицата, вписани във фактурите.**

В резултат на гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 и чл. 6, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 312 842,54 лв. по фактурите, издадени от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, „ЕЗИР“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД, „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба вх. №53-06-9309 от 07.11.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 22/06.01.2023г. директорът на Дирекция "ОДОП" С. издадения РА е потвърден изцяло. В посоченото решение са изложени допълнителни аргументи по всеки един от спорните доставчици, с които са потвърдени констатациите на ревизиращите органи за липса на реално извършени доставки по фактурите издадени от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, „ЕЗИР“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“

ЕООД, „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД, „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД. В решението на директора на дирекция ОДОП е посочено, че упражняването правото на данъчен кредит с фактури, по които не са осъществени доставки от лицата, посочени като издатели, предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. С изричното или мълчаливо приемане на предмета на доставките от лица, за които ревизираното лице знае или не е възможно да не знае, че не са действителните доставчици, получателят сам се поставя в положението на недобросъвестно данъчно задължено лице, което съзнателно участва в недействителни доставки. С декларирането на спорните доставки като облагаеми с право на данъчен кредит, жалбоподателят цели да получи данъчно предимство, на което няма право. Сочи се също така, че доколкото в случая се касае за липса на доставки по получените от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД фактури, не може единствено на органите по приходите да бъде вменена доказателствената тежест за установяване на този отрицателен факт, без да се изисква от самия ревизиран субект да докаже благоприятните за него факти и обстоятелства, от които черпи права, в случая право на приспадане на данъчен кредит и прилагане на нулева данъчна ставка за облагане с ДДС.

По делото е прието неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, което е изготвено на база документите налични по административната преписка, както и такива представени от жалбоподателя. В заключението на вещото лице са описани издадените фактури от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД и придружаващите ги документи – договори и приемо-предвавателни протоколи. Установено е, че доставките са отразени в Дневниците за продажбите и справките-декларации за съответните месеци. От заключението ва вещото лице се установява, че по фактурите за доставка на стоки, издадени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД са издадени приемо-предавателни протоколи на дати, съвпадащи с датите на фактурите. Заключението на вещото лице установява осчетоводяването на процесните фактури към жалбоподателя по съответните сметки, както следва: Д-т смет. с/ка 411 - Клиенти/обща стойност/ /дан. основа/; К-т смет. с/ка 702 - Приходи от продажби на стоки /дан. основа/; К-т смет. с/ка 703 - Приходи от продажби на услуги /дан. основа/; К-т смет. с/ка 4532 - Начислен данък при продажбите /ДДС/при доставчиците „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, „Х.

ВИЖЪН“. Установено е, че съгласно начина на осчетоводяване на придобиването на стоките и тяхната препродажба същите следва да са намерили отражение в счетоводния финансов резултат за съответната година за съответната година, съответно в разходната част на отчета за приходи и разходи чрез статия „Отчетна стойност на изписаните стоки“ на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. Посочено е също така, че доколкото има последваща реализация на стоките /без конкретизация/ - видно същите са препродадени, предмет на фактурите по т. 1, съответно е извършено отписването им по отчетна стойност при тяхната продажба.

По делото са представени и като неоспорени са приети писмени доказателства, а именно издадените от „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД фактури, ведно с договори и приемо -предавателни протоколи, както и доказателства за последващата реализация на закупените от този доставчик стоки, съответно резултата от получените услуги.

По делото също така от ответника са представени доказателства във връзка с компетентността на органа възложил ревизията.

*При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:*

Жалбата до съда срещу ревизионния акт, потвърдена с решението на директора на ДОДОП е депозирана на 26.01.2023 г., поради което е подадена в срок, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима.

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

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от материално компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 3 от Закона за НАП и териториално компетентен такъв на основании чл.12, ал. 6 от ДОПК.

При действието на чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК правомощие на изпълнителния директор на НАП или на заместник директор, комуто той е делегирал това правомощие, е да определи органи по приходите или публични изпълнители, за които не важат ограниченията на компетентността по място, обвързана с принадлежността им към компетентната териториална дирекция. В случая със Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП, както и с последващо издадена Заповед № № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. също на заместник изпълнителния директор на НАП, нарочно оправомощени със Заповеди № 3ЦУ-ОПР-2/19.04.2021г. и № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП /лист 181 и

182 от делото/ е определен кръга на органи по приходите с компетентност на територията на цялата страна. Сред тях е органът по приходите В. Т. Д. – лицето, възложило ревизията със ЗВР, изменяна със последваща заповед, издадени от същото лице и приключила със спорния РА. Със Заповед № РД-01-287/10.05.2021г. на директора на ТД на НАП С. на В. Т. Д. е възложено правомощието по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК за възлагане на ревизии.

В Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. /лист 311 от делото/ изрично се посочва, че същата не отменя предходно издадената Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. на основание чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК, с която по отношение на В. Т. Д. на длъжност началник сектор ревизии при ТД на НАП В. Т. се изключва приложението на правилата по чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК. Също така издадената в последствие Заповед № РД-01-787/08.11.2021г. на директора на ТД на НАП не отменя предходно издадена такава Заповед № РД-01-287/10.05.2021г., с която В. Т. Д. на длъжност началник сектор ревизии при ТД на НАП В. Т. е определен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК от директора на ТД на НАП С. като компетентен орган, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. В тази връзка независимо, че в случая Заповед № ЦУ-458/24.03.2022г. издадена на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП /в приложението, към която фигурира жалбоподателят/ не препраща изрично към Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. и Заповед № 287/10.05.2021г., то след като тези заповеди не са отменени от последващо издадените такива, съдът приема, че В. Т. Д. на длъжност началник сектор ревизии при ТД на НАП В. Т. е разполагал с необходимата материална и териториална компетентност да възложи ревизия на жалбоподателя. В случая органът възложил ревизия на жалбоподателя е посочена сред органите по приходите, които да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на всички лица, съгласно Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП и същата е определен на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, съгласно Заповед 287/10.05.2021г. на директора на ТД на НАП С.. Следователно налице са доказателства за компетентността на орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК в качеството му на орган възложил ревизията в т.ч. и относно неговата териториална компетентност, доколкото по отношение на посочените в Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. служители съгласно изричната разпоредба на чл. 12, ал. 6 от ДОПК не се прилагат правилата на чл.7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, определящи компетентна териториална дирекция.

РА е издаден в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно горесцитираните законови разпоредби и издадени заповеди с

№P-22002222001524-020-001 от 28.03.2022 г. и ЗИЗВР №P-22002222001524-020-002 от 12.07.2022 г. от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т.. Ревизията на дружеството е повторна и е във връзка с издадено Решение № 354/7.3.2022г. на директора на дирекция ОДОП С..

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис (л. 88). Ответникът е представил надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно - производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Спорът по същество по издадените фактури от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, „ЕЗИР“ ЕООД, „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД, „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД, „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД. е относно реалността на извършените доставки от посочените дружества. Основният мотив на приходните органи е, че в случая не е установен произхода на стоките, не е доказано наличие на материална, техническа, транспортна и кадрова обезпеченост на дружествата за извършване на доставките. Направен е извод, че в конкретният случай е налице относителна субективна симулация, в хипотезата на която предметът на доставките е наличен, тъй като с него се извършват последващи облагаеми доставки на стоки/материали и услуги, но същите не са доставени от лицата, вписани във фактурите.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не

може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките. В този смисъл са решенията по дела С-80/11, С-142/11, С-285/11, С-324/11, С-18/13 на СЕС. Получателят по доставка, за да упражни правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост да изпълни доставката, не може да се вменява в тежест на получателя по доставката да ги доказва.

Настоящата съдебна инстанция намира, че в случая незаконосъобразно с оспорения РА не е признато правото на данъчен кредит по фактурите издадени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД, като изводите за липса на доставка са неправилни и необосновани.

В случая, съвкупната преценка на представените още в ревизионното производство доказателства установява реалното осъществяване на доставките от посочените дружества. В хода на ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя е свързана с покупко-продажби на разнородни стоки. Установено е, че жалбоподателят има сключен договор за наем от 01.01.2001г. с „Галев“ ЕООД за складово помещение с адрес: [населено място], ж-к- „О. купел“, [улица], от който дружеството извършва независима икономическа дейност. Във връзка с осъществяваната дейност ревизираното лице е закупувало стоки и е получавало услуги от доставчици, за които са издавани фактури. Във връзка с доказване реалността на процесните доставки в хода на предходно извършена ревизия по фактурите издадени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД последния е представил изисканите документи, такива са представени и от ревизираното лице. Представени са договор от 7.1.2021г. за доставка на количества стоки по издадените фактури, подробно описани в ППП, както и Договор за услуга от 21.05.2021 г. с предмет: намиране на клиенти свързани с дейността на фирмата. Предмет на доставките са сурови бадеми; орехи; зехтин; маслини; лешник; сурови фъстъци; панталон; гащеризон; рокли; туники; поли; яке; боди; блузи; пуловери; комплекти; елек, течност за чистачки 60 1 л. 22534 бр.; боди; дънки; рокли и др. Към фактурите са приложени двустранно подписани – приемо предавателни протоколи, удостоверяващи по вид и количество предаването на тези стоки. Съгласно 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. Съгласно чл. 24, ал. 2 ат ЗДДС родово определени вещи преминават в собственост на новия си собственик, когато бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В случая предмет на доставките по спорните фактури са родово определени вещи – различни стоки, поради което за да се прехвърли собствеността върху стоката следва да е направено по определен начин отделяне на вещите, които са предмет на сделката от останалите вещи от същия род. Доказването на това отделяне според константната съдебна практика става чрез приемо-предавателни протоколи, каквито са представени в хода на ревизията. В случая е необходимо да се отбележи, че непосочването в протоколите на единична цена и подробни детайли на стоката като /партиден номер, цвят, размер или марка/ не означава, че стоката не е предадена на купувача. Приложените приемо-предавателен протокол посочват вида и количеството на предадените стоки, които съответстват по номер и дата с издадените фактури. Протоколите са подписани от представители на доставчика и получателя, с което е заявена волята на страните по доставката за предаване и приемане на стоките, същите са индивидуализирани по съгласие на страните и правото да се разпорежда с тях като собственик е прехвърлено на жалбоподателя.

Доказано е и наличието на облигационни отношения между жалбоподателя и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, като са представени договор от 7.1.2021г. за доставката на стоки и от 21.05.2021г. за доставка на услуги по намиране на клиенти свързани с дейността на фирмата. Представени са фактури от предходен доставчик FOOD AND BEVERAGE TRADE M.I.K.E. с получател „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД за доставка на стоки, ведно с протоколи и транспортни документи /ЧМР/; заповеди за командировки в чужбина и граждански договори, и извлечения от счетоводни сметки. Документите, удостоверяват транспортирането на стоката от Гърция до България, като няма спор, че гръцкото дружество е декларирало ВОД с получател „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД през м. 01.2021г. и м. 02.2021г. /стр. 19 на предходно издаден РД/. Тези обстоятелства, макар и относими единствено към предходната доставка са потвърдени от останалите приложени по делото транспортни и други документи, като направеното в хода на новата ревизия запитване до СДВР също е потвърдило преминаването през границата на почти всички транспортни средства вписани в представените товарителниците /стр. 18-19 на изданието РД/. Стоката е доставена в склада на жалбоподателя на адрес: [населено място], [улица]. Същевременно липсват данни в хода на двете последователни ревизии да са предприети действия по проверка на посочения склад, поради което необоснована се явява направената в решението на

директора на дирекция ОДОП преценка за възможността/невъзможността да се съхраняват стоки в декларираните количества в посочения обект. Следва да бъде отбелязано също така, че липсата на регистрирани от жалбоподателя по реда на Закона за храните обекти, не обосновава извод за липса на реално извършени доставки с храни от посочения вид и количество и не би могло само по себе си да бъде основание за непризнаване правото на данъчен кредит, с оглед изискванията на специалния данъчен закон - ЗДДС, а отговорът на гръцката данъчна администрация досежно неоткриването на предходния доставчик на декларираните от него адрес също не води до извод за липса на реално доставена стока по пряката доставка с „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД. Същевременно приетото по делото заключение на вещото лице установява, че първичните счетоводни документи са намерили отражение както в счетоводството на получателя, така и в счетоводството на „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД. Установена и неоспорена е и последващата реализация на процесните стоки, като съгласно заключението на вещото лице, с оглед начина на осчетоводяване същите следва да са намерили отражение в счетоводния финансов резултат за съответната година, съответно в разходната част на ОПР чрез статия „Отчетна стойност на изписаните стоки“, респективно е извършено отписване на стоките по отчетна стойност при тяхната продажба.

В хода на ревизията са представени достатъчно писмени документи за транспортирането на процесните стоки, като следва да бъде посочено, че осъществяването на транспорта не е било в правомощията на ревизираното дружество. В случая от значение е обстоятелството, че стоките са превозени до склада на жалбоподателя в [населено място], където му е предадено правото на разпореждане със същите от представител на доставчика. По делото не е спорно както бе споменато, че закупените стоки са за облагаемата дейност на жалбоподателя и са използвани за последващи доставки, като тук отново следва да се посочи, че съгласно константната практика на СЕС, за получателя не съществува задължение да извършва проверка на материално-техническата и кадрова обезпеченост на своя доставчик, а следва единствено да установи реалното предаване на предмета на доставката, като такова в случая е доказано. В този смисъл е и постоянната практика на ВАС, в т.ч. Решение № 8280/3.8.2023г. на ВАС по адм.д. № 9034/2022г.; Решение № 5911/6.6.2023г. на ВАС по адм.д. № 9593/2022г.; Решение № 5485/25.5.2023г. на ВАС по адм.д. № 9970/2022г.; Решение № 2358/7.3.2023г. на ВАС по адм.д. № 7064/2022г. Отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че не е установен произход на стоката по спорните доставки като допълнителен аргумент, съответно за липса на материална и кадрова обезпеченост на

доставчика в т.ч. и по доставката на услуга за набирането на клиенти по договора с „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД от 21.05.2021г., както бе посочено по-горе противоречи на тълкуването на Директива 2006/112 /ЕО относно общата система на данъка за добавената стойност, дадено в решенията на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С-80/11 и С-142/11, според което добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стока или услуга не следва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. В съдебната практика на ВАС въз основа на решения на СЕС по дела С-342/11, съединени дела С-80/11 и С-142/11, С-18/13 и др. категорично е застъпено схващането, че 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 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. Такива доказателства приходните органи не са ангажирани.

Предвид изложеното настоящия съдебен състав намира, че по отношение на доставките с изпълнител „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД са изпълнени материално-правните предпоставки за признаване на правото на данъчен кредит в размер на 67 526, 78 лв. и неправилно и незаконосъобразно същото е отказано с оспорения РА.

По аналогични на горепосочените аргументи необосновано с оспорения РА е отказано правото на данъчен кредит и по доставките с изпълнител „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД.

Предмет на доставките по фактурите, издадени от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД са 111 варела с тегло от по 205 л. транзол Д5, а по фактурите издадени от „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД са спагети, сол, захар, макарони, брашно, краве сирене, кашкавал, майонеза, масло, извара, млечен сос, фъстъци, лешник, фиде, оцет, соев сос, бисквитиери, бисквити, бадеми, минерална вода, консерви царевица и грах, пастет, сушени плодове, сироп от бъз, нахут, кисели краставички, мариновани моркови, чушки, лютеница, боб с лютеница, грах, боб, гювеч, сардини и миди в собствен сос, пипала от калмари, маслини, изкуствена кожа Кос, Б. и Н., естествена кожа О. К., Новолато и О. Табако и други.

Предмет на доставките по фактурите издадени от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, /с изключение на фактури № 00...2/6.4.2021г.; № 004813.04.2021г. и № 00..6/30.4.2021г./ са блузи, дънки, комплект,

гащеризони, клин, сако, маслини, сурови бадеми, орехи, зехтин и други, а по фактурите издадени от „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД са суитчър, панталон, рокля, пола, гащеризон, клин и други; храни – сурови бадеми, лешници, фъстъци, кашу, маслини /буркани, ПВЦ опаковки, метални кутии/, зехтин; хамалски услуги; Ад Б. и система за зареждане на Ад Б.; обезмаслител, микрофибърни и восъчни кърпи, найлон, лак, помпа за пропан бутан и други, както и изготвяне на проект за кандидатстване по европрограми и рекламни материали.

Предмет на доставките по фактурите, издадени от „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД са пелети, фъстъци, лешник, бадеми, бисквитиери, маслини, сардини в доматиен сос, печен пипер в доматиен сос, извършване на строително ремонти дейности на бензино-газ станции, намиране на клиенти, изработка на рекламни материали.

Ревизиращите органи са отказали правото на данъчен кредит по посочените доставки основно с аргумента за недоказан произход на стоката, липса на материална и кадрова обезпеченост, а по отношение на „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД, поради непредставяне на документи от доставчика и ревизираното лице, като такива са представени в хода на съдебното производство и неоспорени от ответната страна.

Към фактурите, издадени от посочените доставчици са приложени двустранно подписани – приемо предавателни протоколи, удостоверяващи по вид и количество предаването на тези стоки, а по протоколите за извършени строително-ремонтни дейности от „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД са посочени вида, количеството и стойност на извършените услуги на съответния обект, като са представени фактури и протоколи относно последващата реализация на стоките съответно предаване резултата от извършените СМР услуги към „КЕМ-ЕМИЛ МИНЕВ 2012“ ООД и „ГАЗ ЛОДЖИСТИК“ ЕАД, с приложени фактури, ППП. По фактурите издадени от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД са представени фактури от предходен доставчик „ЕМВЕ“ ЕООД, а за стоките по доставките с изпълнител „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, съгласно декларация на управителя е установено, че голяма част от стоките са закупени от Гърция и доставяни до склада на жалбоподателя в [населено място], [улица]. За стоката транзол Д5 по фактурата издадена от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД е установено, че същата е закупена от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД с фактура №0...016 от 18.03.2021 г., като съгласно декларация от управителя на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД е доставена в склада на клиента с транспорт, осигурен от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД. Тук също следва да бъде отбелязано, че непосочването в протоколите на единична цена и подробни детайли на стоката не означава, че същата не е предадена на купувача. Приложените приемо-предавателен протокол посочват вида и количеството на предадените стоки, които съответстват по номер и дата

с издадените фактури. Протоколите са подписани от представители на доставчика и получателя, с което е заявена волята на страните по доставката за предаване и приемане на стоките, същите са индивидуализирани по съгласие на страните и правото да се разпорежда с тях като собственик е прехвърлено на жалбоподателя. Същевременно, органите по приходите са формирали извод, че по отношение на процесните доставки е налице относителна субективна симулация - стоката е доставена от трето лице, различно от лицето, посочено като доставчик, и получателят на стоката знае или не е възможно да не знае, че участва в привидна доставка. Следователно, със спорния РА е установено по категоричен начин, че ревизираното дружество е получило стоките, фактурирани от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД.

В случая в хода на ревизията са представени първични и вторични документи във връзка с фактурираните от посочените лица доставки. Такива са представени в хода на съдебното производство относно доставките с изпълнител „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД. Представени са и счетоводни справки – за начисленото вземане от клиента к-т на сметка 411 - Клиенти и, К-т сметка 702 – Приходи от продажби; К-т на сметка 703- Приходи от продажби и на сметка 453/2 " Начислен ДДС продажби" за доставчиците БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, като от приетото по делото заключение на вещото лице се установява, че първичните счетоводни документи са намерили отражение както в счетоводството на получателя, така и в счетоводството на посочените доставчици. Установена и неоспорена е и последващата реализация на процесните стоки, като съгласно заключението на вещото лице, с оглед начина на осчетоводяване същите следва да са намерили отражение в счетоводния финансов резултат за съответната година, съответно в разходната част на ОПР чрез статия „Отчетна стойност на изписаните стоки“, респективно е извършено отписване на стоките по отчетна стойност при тяхната продажба. Следователно както в хода на ревизията, така и от приетата съдебно-счетоводна експертиза се установява по безспорен начин счетоводното отразяване на процесните доставки в счетоводството на "МЕТРОСИСТЕМ" ЕООД и последващата реализация на стоките по доставките на стоки с изпълнител „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД.

При горните факти, следва изводът за наличие на всички елементи от фактическия състав, обуславящ признаване право на данъчен кредит по спорните доставки на стоки. Условието, при наличието на които правото на приспадане по принцип не може да се откаже, са ясно дефинирани в

Решение на Съда на ЕС по дело C-285/11 и те са - да се установи, че доставките са реално осъществени и предметът им е използван впоследствие в извършваната от данъчно задълженото лице стопанска дейност.

Следва да се отбележи, че в обжалваният РА, отказът за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит е обоснован с наличието на относителна субективна симулация – стоката е доставена от трето лице, различно от лицето, посочено като доставчик, и получателят на стоката знае или не е възможно да не знае, че участва в привидна доставка.

В съдебната практика понятието "*относителна субективна симулация*" първоначално е изложено в решение № 3946 от 27.03.2018 г. по адм. д. № 9991/2017 г. на ВАС, първо отделения. В него се сочи следното: "*Твърденията на приходните органи за такава симулация подлежат на доказване от тях, а в процесния случай правилно първоинстанционният съд е установил, че не е доказана симулация. Симулацията като институт на гражданското право бива два вида: абсолютна и относителна. При абсолютната симулация е налице привидна сделка, като тя не прикрива друга сделка, а между страните изобщо липсва воля за покупко-продажба, а при относителната симулация страните не желаят да бъде постигнат резултата от сделката, а чрез нея прикриват друга сделка - в този смисъл е решение по гр. дело № 1575/2008 г., Трето гражданско отделение на Върховния касационен съд. Приходните органи са приели, че спорната доставка е привидна при относителна симулация, но доказването ѝ изисква да се установи, че страните не са желали сделката, по която е издадена процесната фактура да породи правни последици, а са желали правните последици по прикритата сделка, но такава прикрита сделка, както правилно е прието в обжалваното решение, приходните органи не са доказали. Това означава, че при твърдения от ревизиращите органи за относителна симулация, те е следвало да докажат коя е прикритата сделка, но както беше изтъкнато това не е сторено нито в хода на ревизията, нито пред първоинстанционния съд.*"

Изложеното по-горе важи в пълна сила и по отношение на фактите и обстоятелствата по настоящето дело. В конкретния случай липсват доказателства кои са били прикритите сделки, като доказателства в тази насока не са ангажирани нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство. От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен начин наличието на изкуствена правна конструкция, която да обосновава извод за симулативност на доставките, обективирани в процесните фактури, а се касае за доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя. В настоящия случай, органите по приходите неправилно са обосновали

"симулативността" на сделката с липса на доказателства, че издателят на фактурите е притежавал процесните стоки, както и материална, техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на доставката относно доставките на услугите по изработване на рекламни материали, изготвяне на проект за кандидатстване по европрограми, не е получил плащане за извършените продажби. Обезпечеността на доставчика – материално-техническа и кадрова, както бе посочено не е предпоставка за правото на данъчен кредит и в този смисъл е и съдебната практика на СЕС – решение по дело C-324/11, решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11 и решение C-18/13, която е възприета и в решенията на ВАС. Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките. Няма данни, че задълженото лице е участвало в данъчна измама или е имало знанието за такава, като конкретни обективни факти в тази насока не се установяват от органите по приходите, при доказателствена тежест за същите. Нередности при прекия доставчик при установено предаване на стоката съответно резултата от извършената услуга също не влияе на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя. В решението на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 г., се дава тълкуване на закона, че член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.

В съответствие с горното в своята практика ВАС е единодушен, че правната уредба по действащия ЗДДС сочи, че при преценката на възникването и упражняването на правото на данъчен кредит на изследване подлежи реалността единствено на пряката доставка, но не

и на предходните по веригата. Без значение за реалността на доставките е разполагал ли е доставчика с материално-техническа и кадрова обезпеченост за извършване на същите, какъв е произхода на стоката, къде е била съхранявана същата. Наред с това, констатациите в други ревизионни производства, включително и такива, съдържащи се в ревизионния акт, издаден на прекия доставчик по спорните фактури, /в случая както в решението си директорът на дирекция ОДОП се е позовал на РА, издаден на „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, обосновавайки твърдението си за липсата на доказан транспорт на въпросния транзол Д5 от Гърция до България/ не могат да се противопоставят на ревизирания, тъй като той не е бил страна по тях, а липсата на данни за заплатени такси и информация от Агенция Митници, при преминаването на вписаните в тях ЧМР транспортни средства на ГКПП на границите на България не могат да обусловят извод за нереално изпълнение на доставката по фактурата, издадена от „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД.

Горните обстоятелства биха били от значение за спора както бе посочено по-горе при евентуално наличие на представени от страна на приходните органи обективни данни за налична схема за данъчна измама, в която ревизираното лице да участва, т. е. да са му били известни обстоятелства за некоректно поведение на преките му доставчици спрямо фиска, за неизпълнението на фискалните му задължения и за намерение за увреда на публичния фискален интерес, а такива доказателства по делото не са ангажирани.

Твърдението, че друг, а не издателя на фактурите е доставчикът, дори и да беше установен от приходната администрация, не може да обоснове отказ на правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ако не е доказано, че жалбоподателят е знаел или е бил длъжен да знае, че трето лице е доставчик на стоката. /Решение на СЕС по делото М. П., С-18/13/. Според практика на СЕС, когато данъчната администрация констатира, че издателят на фактурата е извършил измама или е допуснал нередности, тя е тази, която трябва въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя на фактурата да е извършил проверки, които не са негова задача, да установи, че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от измама с ДДС, като запитващата юрисдикция следва да провери дали администрацията е направила това /Решения С-285/11, т. 45 и С-643/11, т. 64/. Мерките, които в конкретния случай е разумно да се изисква да бъдат взети от желаещото да упражни право на приспадане на ДДС данъчнозадължено лице, за да се увери, че сделките му не са част от измама, извършена от друг стопански субект



по предходна сделка, се определят основно с оглед на обстоятелствата в конкретния случай /т. 59 от Решение С-80/11 и С-142/11/. Същите обаче не могат да са такива, че да предполагат и изискват от жалбоподателя да притежава документи или информация за издателя на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, дали разполага със съответните стоки и дали е в състояние да ги достави и дали е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС /Решения С-80/11 и С-142/11, т. 60 и 61, С-642/11, т. 49/. След като получателят е положил обичайната дължима грижа при осъществяване на доставката, той не може да носи отговорност за обстоятелства, които е нямало как да узнае и за които няма задължение да събира информация или документи. Това са обстоятелства, за които получателят не носи отговорност и те не могат да бъдат основание да му бъде отказано право на данъчен кредит по съответните доставки.

Гореизложените аргументи обуславят извод, че по отношение на доставките с изпълнител „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД, и „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД и „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД и „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД са установени изискуемите нормативни предпоставки за възникване право на данъчен кредит за ревизираното дружество, поради което РА като неправилен и незаконосъобразен следва да бъде отменен в тази му част.

Настоящият съдебен състав намира, че с издадения РА законосъобразно не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на **30 000** лв. по фактури № 00...2/6.4.2021г.; № 004813.04.2021г. и № 00..6/30.4.2021г. с доставчик „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, доколкото тези фактури не са представени – обстоятелство, което е потвърдено и от вещото лице в приетата ССЕ /стр. 15 на ССЕ/. Следователно не е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, при което лицето може да упражни правото на данъчен кредит, тъй като получателят не притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 ЗДДС.

Правилно и законосъобразно с оспорения РА не е признато правото на данъчен кредит в размер на **1 004, 80** лв. и по фактурата издадена от „МИЛЕНИУМ СЪПОРТ“ ЕООД с предмет естествена и изкуствена кожа, както и в размер на **35 390,11** лв. по фактурите издадени от „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД за наем на персонал, доколкото както в хода на ревизията така и при съдебното оспорване на акта не е установено използването на посочените стоки и услуги за целите на извършваните от жалбоподателя облагаеми доставки, като условие по чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, при което може да бъде упражнено правото на данъчен кредит. В случая липсва и не е доказана последващата реализация и използването на процесните стоки и услуги в икономическата дейност

на ревизираното лице.

С оспорения РА не е признато и право на данъчен кредит размер на 29 500,00 лв. през данъчен период м. 06.2020 г. по фактура №0...094 от 30.06.2020 г., издадена от „ЕЗИР“ ЕООД, с предмет на доставката 5 900 бутилки червено вино Мерло 750 мл., както и в размер на в размер на 600,00 лв. през данъчни периоди от м. 03.2021 г. до м. 05.2021 г. по 3 фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД. На „ГАЛЕВ“ ЕООД с предмет „транспортна услуга“. От фактурите е установен маршрута на транспортната услуга от [населено място] до [населено място]. Към фактура №10...0530 от 01.04.2021 г. и №10...0531 от 30.04.2021 г., издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, са приложени фактури на предходен доставчик, издадени от „ЕМВЕ“ ООД за извършени транспортни услуги с МПС с рег. [рег.номер на МПС] /С5534ЕС, товарителници /нечетливи копия/, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД на „ЕМВЕ“ ООД за товар Масло АН-15 с получател „КАР КОС“ ООД; пътни листа, издадени от ЕМВЕ ООД /нечетливи копия/ с шофьори М. З. и Й. Й.. По отношение на доставката на бутилирано червено вино, фактурирана от „ЕЗИР“ ЕООД в хода на ревизията също са представени доказателства. По отношение на посочените доставки отново е застъпена тезата за наличието на относителна субективна симулация, при която предметът на доставките е наличен, тъй като с него се извършват последващи облагаеми доставки на стоки/услуги, но същите не са доставени от лицата, вписани във фактурите. По отношение на посочените доставки с изпълнител „ЕЗИР“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД съдът намира, че в случая са налице данни, сочещи недобросъвестно поведение на дружеството – жалбоподател и обуславящи знание у същия за участие в привидни доставки, доколкото в хода на ревизията е установено, че годишните данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. на „ЕЗИР“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД е вписан съставител на годишния финансов отчет лицето К. И. К., ЕГН [ЕГН], която се намира в роднинска връзка с представляващия и едноличен собственик на капитала на „ЕЗИР“ ЕООД, както и с представителя и съдружник в „ГАЛЕВ“ ООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. Представляващ жалбоподателя и „ГАЛЕВ“ ООД е Ю. С. К., като съдружници в същото са посоченото лице и едноличния собственик на „ЕЗИР“ ЕООД Ю. Ю. К. т.е. лицата „ГАЛЕВ“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ЕЗИР“ ЕООД са свързани по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК и след като едно и също лице е съставило техните годишни финансови отчети, то то е било запознато и напълно наясно с търговската и счетоводна дейност и на трите дружества. Следователно получателят по доставките от „ЕЗИР“ ЕООД, и „ГАЛЕВ“ ЕООД т.е. жалбоподателят не е могъл да не знае, че липсва действителна доставка от тези лица.

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за липсата на реално извършена доставка от лицата, издатели спорните фактури за правилни и обосновани, поради което законосъобразно с оспорения акт не е признато правото на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. във вр. с чл. 6 и чл. 9 по фактурите издадени от „ЕЗИР“ ЕООД, и „ГАЛЕВ“ ЕООД.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1, на оспорвания съгласно представения списък на разноски по чл. 80 от ГПК вр. чл. 1. от АПК, се следва сумата в общ размер на 10 800 лв., за внесена държавна такса в размер на 50лв, за адвокатско възнаграждение 9 500 лв., и за възнаграждение на вещото лице в размер на 1 249,35 лв.

На ответника също се следват разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, съобразно отхвърлената част от оспорването, която при материален интерес от 116 491,79 лв., съответстващото възнаграждение се определя в размер на 9 310 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

Воден от гореизложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 17 състав,

### **РЕШИ:**

**ИЗМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222001524-091-001 от 19.10.2022 г. и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221722196016-003-001 от 01.11.2022 г. в обжалваната част като:

- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м. 06.2020г. в размер на 39 899,66 лв. определя на данък за внасяне в размер на 32 801,87 лв., ведно със съответните лихви в размер на 7 535,92 лв.;
- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м. 07.2020г. в размер на 29 094,52 лв. определя на данък за внасяне в размер на 16 866,33 лв., ведно със съответните лихви в размер на 3 729,63 лв.;
- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м. 08.2020г. в размер на 37 605,27 лв. определя на данък за внасяне в размер на 18 992,22 лв., ведно със съответните лихви в размер на 4 036,17 лв.;
- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м. 12.2020г. в размер на 11 708,33 лв. определя на данък за внасяне в размер на 1 108,33 лв., ведно със съответните лихви в размер на 197,98 лв.;
- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м. 03.2021г. в размер на 26 886,18 лв. определя на данък за внасяне в размер на 516,62 лв., ведно със съответните лихви в размер на 79,36 лв.;
- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м. 05.2021г. в размер на 24 377,13 лв. определя на данък за възстановяване в размер на 13 690,39 лв.

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222001524-091-001 от 19.10.2022 г. и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221722196016-003-001 от 01.11.2022 г. в частта на непризнато право на данъчен кредит по фактури издадени от „ФЛАЙС ТРАНС“ ЕООД; „ХИЙТ ВИЖЪН“ ЕООД; „ВИКИНГТИЙМ“ ЕООД; „НИДРА ЕКСПРЕС“ ЕООД за данъчни периоди м. 05.2020г.; м. 09.2020г.; м.10 2020г.; 11.2020г.; м. 01.2021г.; м. 02. 2021г. общо в размер на 103 371, 52 лв., ведно със съответните лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222001524-091-001 от 19.10.2022 г. и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221722196016-003-001 от 01.11.2022 г. в частта на непризнато право на данъчен кредит по фактури издадени от „БРАЙКОВ“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД за данъчен период м. 04.2021г. общо в размер на 30 200 лв., ведно със съответните лихви.

**ОСЪЖДА** дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 10 800 лв.

**ОСЪЖДА** „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на разноски по делото в размер на 9 310 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**