

# РЕШЕНИЕ

№ 5938

гр. София, 11.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,**  
в публично заседание на 12.09.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Людмила Коева**

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **8213** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба вх.№ 53-68/27.04.2021г. по описа на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., подадена от търговско дружество „СИРИУС НН 77“ ООД, с [ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], представлявано от управителя Н. Н. Й., срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221520000618-091-001/02.09.2020 г., поправен с ревизионен акт за поправка № П-22221520164559-003-001/08.10.2020 г., издадени от И. М. Р. - орган възложил ревизията и Б. М. Я. –ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.  
Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен и необоснован, тъй като изводите на ревизиращите органи не кореспондират с установената фактическа обстановка. Счита, че при провеждане на ревизионното производство са нарушени основните принципи за обективност и безпристрастност, като изводите за липса на доставка са извършени при формалното и частично обсъждане на доказателствата, ангажирани в хода на административното производство. Излагат се аргументи, че представените писмени доказателства – счетоводна документация и фактури по несъмнен начин доказват получените услуги и стоки от процесните доставчици. Жалбоподателят счита, че пасивното поведение на доставчиците не може да бъде вменено в негова вреда. Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/. Твърди, че не е доказано знание на дружеството му за злоупотреба и за участие в

данъчна измама и моли за отмяна на обжалвания ревизионен акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалният си представител адв.К., който поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, не се явява и не се представлява. С писмена молба от 13.09.2022 г. чрез процесуалния си представител юрисконсулт Т., оспорва жалбата. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 57 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221520000618-020-001/03.02.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД – 01– 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С.. Заповедта е изменена със заповеди № Р- 22221520000618-020-002/27.02.2020 г. и № Р-22221520000618-020-003/03.04.2020 г. Ревизията е възложена за установяване на задължения на „СИРИУС НН 77“ ООД по ЗДДС за данъчни периоди от 01.04.2019 г. до 31.01.2020 г. Изготвен е ревизионен доклад №Р-22221520000618-092-001/22.06.2020 г., който е връчен по реда на чл.32 от ДОПК. Ревизионния доклад не е обжалван в срока по чл.117 ДОПК.

Издаден е ревизионен акт № Р-22221520000618-091-001 /02.09.2020 г., от И. М. Р. - на длъжност началник сектор „Ревизии“ и Б. М. Я. - на длъжност главен инспектор по приходите към ТД на НАП С.. С ревизионния акт са определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 85 489,91 лв. и начислени лихви за забава в общ размер на 7 425,63 лв., за данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 01.2020 г., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците: „Типо трейд“ ЕООД, „Бюти М 2017“ ЕООД и „Слай Тест“ ЕООД.

При извършена проверка за наличие на очевидна фактическа грешка в ревизионен акт № Р-22221520000618-091-001 /02.09.2020 г., е издаден ревизионен акт № П-22221520164559-003-001/08.10.2020 г. за поправка на ревизионен акт от същите органи по приходите, с който акт е променен размерът на допълнителни задължения по ЗДДС от 85 489,91 лв. на 73 871,00 лв., както и начислените лихви за забава от 7 425,63 лв. на 6 548,10 лв., за данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 01.2020 г., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците: „Типо трейд“ ЕООД, „Бюти М 2017“ ЕООД и „Слай Тест“ ЕООД. Ревизионният акт за поправка № П-22221520164559-003-001/08.10.2020 г. следва да се разглежда като неразделна част от ревизионен акт № Р-22221520000618-091-001 /02.09.2020 г.

Ревизионният акт е обжалван пред директора на Дирекция „ОДОП“ с жалба вх. № 53 – 06 – 2796/12.10.2020 г. Със споразумение от 09.11.2020 г. е продължен срока за произнасяне по жалбата до 20.03.2023 г.

Директорът на дирекция „ОДОП“ не се е произнесъл, ревизионният акт е мълчаливо потвърден по чл. 156, ал. 4 от ДОПК.

В хода на съдебното производство е приета административната преписка и съдържащите се в нея доказателства. Прието е заключение на съдебно – счетоводна

експертиза, което съдът кредитира изцяло като обективно, компетентно, основано на доказателствата по делото.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

На първо място е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращия екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество, са предприети процесуални действия подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на

подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

През ревизираните периоди предмета на дейност на търговско дружество „СИРИУС НН 77“ ООД е куриерска и спедиторска дейност. През ревизирания период по силата на договор за търговско представителство, сключен с „Еконт Експрес“ ООД, „СИРИУС НН 77“ ООД предлага пощенски услуги от името и за сметка на „Еконт Експрес“ ООД. В резултат на извършените услуги, ежемесечно получава приход от „Еконт Експрес“ ООД. В дружеството има наети 28 лица назначени на трудов договор. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 03.09.2012 г. /Регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот/, потвърдена дерегистрация считано от 13.02.2018 г. /Задължителна преустановени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС/; потвърдена регистрация считано от 20.09.2018 г./Задължителна регистрация във връзка с облагаем оборот/.

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от следните доставчици: „Слай Тест“ ЕООД, „Типо трейд“ ЕООД и „Бюти М 2017“ ЕООД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) с изх. № Р-22221520000618-040-001/07.02.2020 г., връчено на 19.02.2020 г. по електронен път на декларирания от дружеството електронен адрес. В определения срок с вх.№ 53-00-718- 1/05.03.2020 г. от дружеството са представени част от изисканите документи. На 12.05.2020 г. е връчено електронен път ново ИПДПОЗЛ изх. № Р-22221520000618-040-002/28.02.2020 г., като в определения срок от дружеството не са представени изисканите документи

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците „Слай Тест“ ЕООД, „Типо трейд“ ЕООД и „Бюти М 2017“ ЕООД, за което са съставени съответните протоколи.

1. По отношение на доставчика „Бюти М 2017“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] - Същият е издал на жалбоподателя за периода 10.07.2019 г. - 29.01.2020 г. 58 бр. фактури с отразени стойности и начислено ДДС за доставка на стоки, съгласно договор. Представени са заверени копия на изисканите фактури, както и договори за покупко-продажби на стоките (грейки, панталони, шапки, чадъри, суитшърти, зимни якета, летни тениски,

плажни кърпи, запалки, тейфтери, химикалки). Плащанията по фактурите са извършени в брой. Към всяка от фактурите има сключен договор за доставка между страните, в предмета на който ясно е описано вид количество и стойност на доставките. При осъществяване на доставката по договор, приемо - предаването се документира с издаването на фактура между страните.

При направена проверка в информационната система на НАП е установено, че гореописаните фактури са вписани в дневниците за продажбите на „Бюти М 2017“ ЕООД за период 01.07.2019 г. - 31.01.2020 г. като издадени на „СИРИУС НН 77“ ООД.

Проверяващите органи са установили, че в „Бюти М 2017“ ЕООД няма назначени лица по трудови договори за период на издаването на фактурите.

Не са представени фактури от предходни доставчици. Няма произход на фактурираните стоки. Не са представени доказателства от „Бюти М 2017“ ЕООД за наличие на търговски обект - склад или магазин.

Не са представени доказателства от „Бюти М 2017“ ЕООД, относно извършения транспорт /фактури за транспорт или доказателства за налични или наети транспортни средства/ на фактурираните стоки и на кой адрес са доставени същите.

Дружество „Бюти М 2017“ ЕООД има регистрирано фискално устройство с № 4306917, номер на ФУ DT831691, номер на ФП 2831691, вид на обекта - без стационарен обект. За периода 01.07.2019 г. - 31.01.2020 г. от фискалното устройство е регистриран оборот в размер на 721 758,80 лв

С ИПДПОЗЛ изх. № Р-22221520000618-040-001/07.02.2020 г. от „СИРИУС НН 77“ ООД са изискани всички документи свързани с получени доставки от „Бюти М 2017“ ЕООД. При извършената ревизия от „СИРИУС НН 77“ ООД са представени единствено получените фактури от цитирания доставчик, придружени с фискални бонове. Не са представени приемо - предавателни протоколи, стокови разписки, анекси, количествени сметки, търговска кореспонденция и др., както и счетоводни контировки по фактурите от цитираните дружества, удостоверяващи получените доставки. Не са представени писмени обяснения за предназначението на получените стоки и/или услуги от посочените доставчици и документи за последваща реализация. Не са представени доказателства, свързани със сключване на сделките, проведени срещи и преговори между страните, обмен на оферти, договори, проверка на качество и количество, застраховане и обезпечение на имущество. Не са представени справки - количествени и стойностни за стоковия поток /материална книга/ за стоките предмет на продажбите по фактурите издадени от „Бюти М 2017“ ЕООД. Не са представени доказателства за мястото на съхранение и получаване на стоките, как и от кой са транспортирани, не са представени и товарителници, пътни листа и отчетени разходи във връзка с транспорта. Няма данни и кои са водачите на МПС, извършила транспорта. Не са представени свидетелства за регистрация на транспортните средства, извършили транспорта. Не са представени и доказателства за лица, извършили товаро - разтоварните работи /в „Бюти М 2017“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения/.

Ревизиращият екип е направил извод, че за наличието на фактура и декларирането ѝ в съответния дневник и справка декларация не е достатъчно доказателство, че е извършена и съответно получена доставка. Ако доставката е действително извършена, то както доставчика, така и получателя следва да разполагат с всички необходими документи, които са доказателства за изпълнението и същите да се представят при

поискване от страна на орган по приходи. В случая липсват доказателства за това къде е извършена доставката, от кого и по какъв начин.

2. По доставките от „Типо трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - Изготвено е ИПДПОЗЛ изх. № П-22220220038558-040-001/05.03.2020 г. до доставчика, което е връчено на 29.03.2020 г. на декларирания електронен адрес на дружеството „Типо трейд“ ЕООД. Изискани са всички документи за извършени доставки от „Типо трейд“ ЕООД към „СИРИУС НН 77“ ООД и счетоводни справки за отразяването им по 4 бр. фактури с номера: №[ЕГН]/05.12.2019 г., №[ЕГН]/11.12.2019г., №[ЕГН]/18.12.2019г. и №[ЕГН]/23.12.2019 г.

От дружеството не са представени документи и счетоводни справки.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че цитираните 4 бр. фактури са вписани в дневниците за продажбите на „Типо трейд“ ЕООД.

При направена проверка в информационната система на НАП се установи, че в периода на издаването на гореописаните фактури не е имало назначени лица по трудов договор в „Типо трейд“ ЕООД.

С ИПДПОЗЛ изх. № Р-22221520000618-040-001/07.02.2020 г. от „СИРИУС НН 77“ ООД са изискани всички документи свързани с получени доставки от „Типо трейд“ ЕООД. От дружеството жалбоподател са представени единствено получените фактури от цитирания доставчик с предмет на доставка „по договор“, придружени с фискални бонове. Не са представени договори, анекси, приемо - предавателни протоколи, стокови разписки, количествени сметки, търговска кореспонденция и др., както и счетоводни контировки по фактурите от цитираните дружества, удостоверяващи получените доставки. Не са представени писмени обяснения за предназначението на получените стоки и/или услуги от посочените доставчици и документи за последваща реализация. Не са представени доказателства, свързани със сключване на сделките, проведени срещи и преговори между страните, обмен на оферти, договори, проверка на качество и количество, застраховане и обезпечение на имущество. Не са представени справки - количествени и стойностни за стоковия поток /материална книга/ за стоките предмет на продажбите по фактурите издадени от „Типо трейд“ ЕООД. Не са представени доказателства за мястото на съхранение и получаване на стоките, как и от кой са транспортирани, не са представени и товарителници, пътни листа и отчетени разходи във връзка с транспорта. Няма данни и кои са водачите на МПС, извършила транспорта. Не са представени свидетелства за регистрация на транспортните средства, извършили транспорта. Не са представени и доказателства за лица, извършили товаро - разтоварните работи /в „Типо трейд“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения/.

Проверяващите органи са обосновали извод, че липсват доказателства за това къде е извършена доставката, от кого, по какъв начин.

3. По доставките от „Слай Тест“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] – До доставчика е изпратено ИПДПОЗЛ изх. № П-22220220029347-040-001 / 18.02.2020 г., с което са изискани всички документи за извършени доставки от „Слай Тест“ ЕООД към „СИРИУС НН 77“ ООД и счетоводни справки за отразяването на 15 бр. фактури.

С вх. № 53-00-718 / 05.03.2020 г., от „Слай Тест“ ЕООД са представени заверени копия на изисканите фактури, както и следните документи:

- Към фактура №[ЕГН]/03.04.2019 г. е представен Договор за доставка от 05.03.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на 118 бр. брандирани работни тениски, панталони и шапки. Представен е и Приемо-предавателен протокол от 03.04.2019 г. за предаване на 118 бр. брандирани работни тениски, панталони и шапки.

- Към фактура №[ЕГН]/20.06.2019 г. е представен Договор за доставка от 22.05.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на 170 бр. рекламни тениски, блузи и химикалки. Представен е и Приемо-предавателен протокол от 20.06.2019 г. за предаване на 170 бр. рекламни тениски, блузи и химикалки.

- Към фактура №[ЕГН]/13.06.2019 г. е представен Договор за доставка от 20.05.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на флаери- 4460 бр. и брошури - 5000 бр. Представен е и Приемо -предавателен протокол от 13.06.2019 г. за предаване на флаери - 4460 бр. и брошури -5000 бр.

- Към фактура №[ЕГН]/24.06.2019 г. е представен Договор за доставка от 27.05.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на 4 бр. лаптопи, 5 бр. принтери, копирна хартия - 100 пакета и чували -200 бр. Представен е и Приемо -предавателен протокол от 24.06.2019 г. за предаване на 4 бр. лаптопи, 5 бр. принтери, копирна хартия-100 пакета и чували -200 бр.

- Към фактура №[ЕГН]/05.06.2019 г. е представен Договор за доставка от 08.05.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на брандирани работни тениски и панталони 110 бр.и рекламни запалки - 150 бр. Представен е и Приемо -предавателен протокол от 05.06.2019 г. за предаване на брандирани работни тениски и панталони 110 бр.и рекламни запалки - 150 бр.

- Към фактура №[ЕГН]/11.06.2019 г. е представен Договор за доставка от 16.05.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на стол 30 бр., стелаж-10 бр., крушка-210 бр., копирна хартия-200 пак., стреч фолио - 50 ролки и тонер - 55 бр. и Приемо -предавателен протокол от 11.06.2019 г. за предаване на стол 30 бр., стелаж-10 бр., крушка-210 бр., копирна хартия-200 пак., стреч фолио - 50 ролки и тонер - 55 бр.

- Към фактура №[ЕГН]/27.05.2019 г. е представен Договор за доставка от 25.04.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на флаери - 11940 бр. и Приемо -предавателен протокол от 27.05.2019 г. за предаване на флаери - 11940 бр.

- Към фактура №[ЕГН]/22.05.2019 г. е представен Договор за доставка от 22.04.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на 1200 бр. рекламни химикалки и тефтери. Представен е и Приемо -предавателен протокол от 22.05.2019 г. за предаване на 1200 бр. рекламни химикалки и тефтери.

- Към фактура №[ЕГН]/17.05.2019 г. е представен Договор за доставка от 17.04.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на аеропласт 180 ролки, чували-50 бр., копирна хартия-200 пак., стреч фолио - 280 ролки и Приемо -предавателен протокол от 17.05.2019 г. за предаване на аеропласт 180 ролки, чували-50 бр., копирна хартия-200 пак., стреч фолио - 280 ролки.

- Към фактура №[ЕГН]/10.05.2019 г. е представен Договор за доставка от 12.04.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на 184 бр. рекламни тениски блузки и шапки. Представен е и Приемо -предавателен протокол от

10.05.2019 г. за предаване на 184 бр. рекламни тениски и блузки и шапки.

•Към фактура №[ЕГН]/03.05.2019 г. е представен Договор за доставка от 05.04.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД за доставка на брошури - 5000 бр. и шкаф - Юбр. Приемо - предавателен протокол от 03.05.2019 г. за предаване на на брошури - 5000 бр. и шкаф - Юбр.

•Към фактура №[ЕГН]/25.04.2019 г. е представен Договор за доставка от 27.03.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за доставка на флаери - 10 000 бр. и крушка -280 бр. Приемо -предавателен протокол от 25.04.2019 г. за предаване на флаери - 10 000 бр. и крушка – 280бр.

-Към фактура №[ЕГН]/19.04.2019 г. е представен Договор за доставка от 27.03.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за доставка на 585 бр. рекламни чаши, флашки и запалки. Представен е и Приемо -предавателен протокол от 19.04.2019 г. за предаване на 585 бр. рекламни чаши, флашки и запалки.

•Към фактура №[ЕГН]/15.04.2019 г. е представен Договор за доставка от 18.03.2019 г. сключен със „Слай Тест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за доставка на чували 685 бр., стелаж-4 бр., принтер-5 бр. и тонер - 35 бр. и Приемо -предавателен протокол от 15.04.2019 г. за предаване на чували 685 бр., стелаж-4 бр., принтер-5 бр. и тонер - 35 бр.

•Към фактура №[ЕГН]/10.04.2019 г. е представен Договор за доставка от 11.03.2019 г. сключен с „Слай Тест“ ЕООД за доставка на аеропласт 150 ролки, копирна хартия-150 пак., стреч фолио - 150 ролки и флаери - 3520 бр. и Приемо -предавателен протокол от 17.05.2019 г. за предаване на аеропласт 150 ролки, копирна хартия-150 пак., стреч фолио - 150 ролки и флаери-3520 бр.

Представен е Аналитичен регистър на счетоводна сметка 411 „Клиенти“ за клиент „СИРИУС НН 77“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за период 01.04.2019 г.- 30.06.2019 г.

Представени са фактури от предходен доставчик „РАЗВИТИЕ КО“ ООД с ЕИК[ЕИК], както следва: Фактура № 70/03.04.2019 г. на ст-ст 3500,00 лв. и ДДС - 700,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол; Фактура № 75/10.04.2019 г. на ст-ст 5300,00 лв. и ДДС - 1060,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол; Фактура № 82/15.04.2019 г. на ст-ст 5800,00 лв. и ДДС - 1160,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол; Фактура № 86/19.04.2019 г. на ст-ст 3700,00 лв. и ДДС - 740,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол; Фактура № 95/25.04.2019 г. на ст-ст 4125,00 лв. и ДДС - 825,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол; Фактура № 107/02.05.2019 г. на ст-ст 23 000,00 лв. и ДДС - 4600,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол; Фактура № 133/03.06.2019 г. на ст-ст 19 000,00 лв. и ДДС - 3800,00лв. Към фактурата е приложен договор за доставка и приемо-предавателен протокол

При направена проверка в информационната система на НАП се установи, че гореописаните фактури са вписана в дневниците за продажбите на „Слай



Тест“ ЕООД за период 01.04.2019 г. - 30.06.2019 г. като издадени на „СИРИУС НН 77“ ООД.

При направена проверка в информационната система на НАП се установи, че в „Слай Тест“ ЕООД няма назначени лица по трудови договори за период на издаването на фактурите. Не са представени и доказателства от „Слай Тест“ ЕООД за наличие на търговски обект - склад или магазин, както и доказателства относно извършения транспорт /фактури за транспорт или доказателства за налични или наети транспортни средства/ на фактурираните стоки и на кой адрес са доставени същите.

При направена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневниците за покупки на „Слай Тест“ ЕООД за периода от 01.04.2019 г. до 30.06.2019 г. са включени фактури за покупка издадени от „РАЗВИТИЕ КО“ ООД с ЕИК[ЕИК], „НОТСТАР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ВАН ТРЕЙД БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Посочените дружества са с рисков профил, deregистрирани в периода след издаване на фактурите. В дневниците за покупки на посочения от „Слай Тест“ ЕООД предходен доставчик - „РАЗВИТИЕ КО“ ООД са включени единствено фактури за покупка, издадени от „ВАН ТРЕЙД БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /дружество с рисков профил и deregистрирано по ЗДДС на 05.06.2019 г./. Видно от подадените от „ВАН ТРЕЙД БГ“ ЕООД отчетни регистри по ЗДДС, дружеството отчита продажби от м.02.2019 г., като за периода от 01.02.2019 г. до 05.06.2019 г. отчита само продажби, без да са декларирани покупки на стоки. Предвид изложеното се установява, че „Слай Тест“ ЕООД не е разполагало със стоки от посочения вид и количество, които са описани в издадените към „СИРИУС НН 77“ ООД документи.

С ИПДПОЗЛ изх. № Р-22221520000618-040-001/07.02.2020 г. от „СИРИУС НН 77“ ООД са изискани всички документи свързани с получени доставки от „Слай Тест“ ЕООД. При извършената ревизия от „СИРИУС НН 77“ ООД са представени единствено получените фактури от цитирания доставчик, придружени с фискални бонове. Не са представени договори, анекси, приемо - предавателни протоколи, стокови разписки, количествени сметки, търговска кореспонденция и др., както и счетоводни контировки по фактурите от цитираните дружества, удостоверяващи получените доставки. Не са представени писмени обяснения за предназначението на получените стоки и/или услуги от посочените доставчици и документи за последваща реализация. Не са представени доказателства, свързани със сключване на сделките, проведени срещи и преговори между страните, обмен на оферти, договори, проверка на качество и количество, застраховане и обезпечение на имущество. Не са представени справки - количествени и стойностни за стокския поток /материална книга/ за стоките предмет на продажбите по фактурите издадени от „Слай Тест“ ЕООД. Не са представени доказателства за мястото на съхранение и получаване на стоките, как и от кой са транспортирани, не са представени и товарителници, пътни листа и отчетени разходи във връзка с транспорта. Няма данни и кои са водачите на МПС, извършила транспорта. Не са представени свидетелства за регистрация на транспортните средства, извършили транспорта. Не са представени и доказателства за лица, извършили товаро - разтоварните работи /в „Слай Тест“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения/.

В случая, според ревизиращите органи, липсват доказателства за това къде е извършена доставката, от кого, по какъв начин.

При така извършените проверки, органите по приходите са направили заключение за липса на доставка по горепосочените фактури. Съгласно изводите им, фактурите са оформени формално и включени в дневника за покупки, с цел ползване на данъчен кредит от ревизираното лице, без да е налице намерение за изпълнение на доставка. Предвид така представената фактическа обстановка, въпреки че фактурите са издадени от спорните доставчици, описани от формална гледна точка и по този начин макар привидно да съответстват на редовна сделка, всъщност са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка и зад тях не стоят реални доставки. Във връзка с гореизложеното, ревизиращите органи са установили липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и поради неизпълнение на изискванията на чл.68 ал.1 от ЗДДС, не е налице условието по чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС за приспадане на данъчен кредит.

Изводите на органите по приходите са законосъобразни и правилни.

В хода на съдебното производство е допусната до изслушване съдебно-счетоводна експертиза. Вещото лице дава заключение, че при изготвяне на експертизата не му е предоставена възможност да направи проверка на взетите счетоводни операции в счетоводството на жалбоподателя, поради което не може да се даде отговор дали е налице спазване на всички счетоводни принципи, както и дали счетоводството на жалбоподателя, относно процесните фактури, е водено редовно. Експертизата не може да направи анализ на счетоводните операции по процесните фактури в счетоводството на доставчиците „Бюти М 2017“ ЕООД и „Типо Трейд“ ЕООД, дотолкова, че за тях липсват счетоводни регистри по делото. А за доставчика „Слай Тест“ ЕООД всички счетоводни операции по процесните фактури са описани по т.5 на експертизата, от които се проследява, че същите са съобразени с действащото към момента на сделките счетоводно законодателство.

От направения анализ на наличните документи по делото във връзка с разплащанията по процесните сделки, вещото лице е установило, че по делото не са налице данни за извършени плащания от страна на жалбоподателя към доставчиците „Слай Тест“ ЕООД, „Бюти М 2017“ ЕООД и „Типо Трейд“ ЕООД. След детайлен преглед на всички налични по делото фактури експертизата посочва, че същите съдържат необходимите реквизити, изискуеми съгласно чл.114, ал.1 от ЗДДС, като изключение правят само тези фактури, които не са налични по делото и за тях експертът не е могъл да се произнесе, поради отсъствието им за преглед, а именно: фактури с номера №[ЕГН]/07.01.2020 г. с доставчик „Бюти М 2017“ ЕООД, и №[ЕГН]/05.12.2019 г., №[ЕГН]/11.12.2019г., [ЕГН]/18.12.2019 г. и №[ЕГН]/ 23.12.2019 г. с доставчик „Типо Трейд“ ЕООД. По отношение на задачата към вещото лице да проследи в счетоводството на доставчиците как и в кои счетоводни регистри е осчетоводена всяка от фактурите, стоките и услугите по тях, предмет на ревизията, същото е посочило в заключението си, че видно от приложения по делото протокол от извършена насрещна проверка № П-22220220038558-141-001/27.04.2020г. относно доставчика „Типо трейд“

ЕООД, същият не е представил изисканите счетоводни документи и счетоводни справки, поради което не може да се направи анализ на счетоводните регистри на доставчика „Типо трейд“ ЕООД, за да даде отговор как са осчетоводени процесните фактури, които са издадени на жалбоподателя. Видно от л.92 на том 1 от приложенията по делото е установено, че относно доставчика „Слай Тест“ ЕООД е представен Аналитичен регистър за сметка 411 „Клиенти“ за периода от 01.04.2019 г. до 20.07.2019 г., от който се установяват счетоводни записвания по всяка от процесните фактури. Относно доставчика „Бюти М 2017“ ЕООД е съставен Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220320034652-141-001/17.06.2020г., от който се установява, че доставчика е дал обяснения, че всички процесни фактури са отразени в счетоводството на доставчика, но по преписката не са налице доказателства и счетоводни регистри на „Бюти М 2017“ ЕООД, от които да може експертизата да направи анализ на взетите счетоводни операции по процесните сделки. Поради което вещото лице не може да направи анализ на счетоводните регистри на доставчика „Бюти М 2017“ ЕООД, за да даде отговор как са осчетоводени процесните фактури, които са издадени на жалбоподателя. Съгласно констатациите на експертизата, за сделките с доставчици „Слай Тест“ ЕООД и „Типо трейд“ ЕООД има съставени приемо – предавателни протоколи, а за сделките с доставчика „Бюти М 2017“ ЕООД не са съставени приемо – предавателни протоколи, удостоверяващи предаването на стоката. По отношение на кадровата обезпеченост на доставчиците, вещото лице след извършена проверка в информационната система на НАП е установило, че и за трима доставчици - „Слай Тест“ ЕООД, „Типо трейд“ ЕООД и „Бюти М 2017“ ЕООД, няма назначени лица по трудови договори за периода на издаване на фактурите към жалбоподателя. Формулиран е извод, че в хода на ревизията проверяващите са съобразили доказателствата за кадрова обезпеченост на доставчиците, като са проверили в информационната система на НАП наличието или не на данните за регистрирани трудови договори от страна на всеки доставчик в периодите, когато са издавали процесните фактури към жалбоподателя. При тези обстоятелства, съдът намира, че експертното заключение, основано на писмените доказателства е обосновано и като неоспорено от страните по делото, следва да го кредитира.

По съществото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6, чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС, като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25, ал.1 от ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

Съгласно чл.68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали

реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване,

доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос, относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

При извършените насрещни проверки цитираните доставчици не са представили изисканите документи и писмени обяснения. Исканията на органите по приходите са връчени по реда на чл.32 от ДОПК. Всички доставчици нямат назначени лица на трудов договор, няма доказателства и за отношения с гражданскоправен характер. Характерът на фактурираните услуги и доставки на стоки, изисква при изпълнението им да се използват материали, технически средства и персонал, с каквито посочените дружества не разполагат. Не са установени данни да са разполагали с обекти, в които да извършват търговска дейност.

Нито в хода на ревизионното производство, нито по настоящото съдебно производство са представени доказателства за реалното извършване на продажба на услуги и стоки, съответно за лицата, които пряко са били ангажирани с извършването на спорните доставки. Лицата, които са извършили товаро-разтоварване на закупените от жалбоподателя стоки, мястото на съхранение и мястото на доставката им. Безспорно е, че за осъществяване на доставките е било необходимо наличието на трудов ресурс с необходимата квалификация, материална и техническа обезпеченост. В тази връзка следва логичния извод, че в случая се касае за формално фактуриране на доставки, без реално осъществяване на такива от доставчика.

Видно от изложеното по-горе не може да се докаже реалността на доставката по цитираните в искането фактури по смисъла на чл.9 от ЗДДС. Не може по категоричен начин да се установи, дали са изпълнени изискванията на чл.68 ал.1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС.

Действително, жалбоподателят е извършил доставки на услуги и стоки към които са отнесени спорните фактури. Липсват обаче годни доказателства и достатъчно такива, въз основа на които да се обоснове извод, че спорните доставчици са реалните изпълнители по фактурираните доставки. По делото не можа да се установи, че изобщо са били ангажирани конкретни лица за изпълнение на услугите, нито пък че същите са разполагали с нужната професионална квалификация. Не са ангажирани доказателства за транспорт на и доставка стоките. Редовното воденото счетоводство и надлежното деклариране на спорните доставки, включително от доставчиците не е достатъчно да обоснове извод за реалност на доставките.

За целите на данъчното облагане и упражняване правото на данъчен кредит изявленията на страните, включително и свидетелските показания не следва да се кредитират безусловно, а е необходимо да се преценяват и съпоставят с останалия доказателствен материал. В случая страните по описаните по-горе договори не са ангажирали доказателства, от които да е видно как е определена стойността на доставките и как реално са извършени от сочените като доставчици. Липсват всякакви доказателства за осъществен транспорт на стоките и тяхното съхранение.

В заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1 , вр. чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК .

Съгласно чл.8, ал.1, вр. с чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в приложимата й редакция/ в полза на ответника, следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 7083,53 лева.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 57 състав,

**РЕШИ:**

**ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ** жалбата „СИРИУС НН 77“ ООД, с [ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], представлявано от управителя Н. Н. Й., срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221520000618-091-001/02.09.2020 г., поправен с ревизионен акт за поправка № П-22221520164559-003-001/08.10.2020 г., издадени от И. М. Р. - орган възложил ревизията и Б. М. Я. – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който са определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 73 871,00 лева и са начислени лихви за забава в общ размер на 6 548,10 лева, за данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 01.2020 г., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците: „Типо трейд” ЕООД, „Бюти М 2017” ЕООД и „Слай Тест” ЕООД.

**ОСЪЖДА** „СИРИУС НН 77“ ООД, с [ЕИК], представлявано от управителя Н. Н. Й., да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 7083,53 /седем хиляди осемдесет и три лева и 0,53 стотинки/ лева разности за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

**СЪДИЯ:**