

# РЕШЕНИЕ

№ 917

гр. София, 17.02.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,**  
в публично заседание на 30.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **2805** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по реда на чл. 226 във вр. с 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ и на основание Решение № 3401/05.03.2020г. на Върховният административен съд на Република България - Първо отделение, по адм. Дело № 13107/2019 г., с което е отменено Решение № 5351 от 12.08.2019 г., постановено по адм. дело № 7501 от 2018г. по описа на Административен съд – София град и делото е върнато на същия съд за ново разглеждане от друг състав.

С Решение № 5351 от 12.08.2019 г., постановено по адм. дело № 7501 от 2018г. по описа на Административен съд – София град е отхвърлена жалбата на фирма „8888” Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер, чрез М. Г. М., в качеството ѝ на управител срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017004059-091-001/13.02.2018г. на органи по приходите на ТД на НАП – С., в частта, потвърдена с Решение № 750/31.05.2018г. на Директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП.

С решението ВАС е изложил, че в първоинстанционния акт мотивите, обуславящи извода му за законосъобразност на РА, са напълно идентични със съображенията на Директора на Дирекция „ОДОП“, изложени в Решение № 750/ 31.05.2018г. Без да обсъди поотделно и в съвкупност представените по делото доказателства, включително и заключението по приетата ССчЕ решаващият състав бланкетно е възприел извода на приходните органи, че доставките по издадените от [фирма],

[фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] фактури са действително извършени, респективно – че впоследствие ревизираният се е разпоредил със стоките по тях. В частност, АССГ е следвало да обсъди поотделно представените по делото фактури, както и относимите към тях съпътстващи доказателства, като разграничи кои от тях са подписани от получателя и кои не.

С решението на ВАС са дадени указания първоинстанционният съд да укаже на страните за кои конкретни обстоятелства от значение за спора не сочат доказателства, както и да се допусне провеждането на допълнителна ССЧЕ, която да отчете кои от представените по делото фактури са подписани за получателя. След като съобрази тяхната данъчна основа и декларирания от ревизирания коефициент на надценка за съответния вид стоки, вещото лице да определи дължимият ДДС и лихви за забава по осъществените от ревизирания последващи облагаеми доставки. След изясняването на тези релевантни факти и обстоятелства, както и конкретно обсъждане на относимите доказателства към фактурите, издадени от [фирма], решаващият състав следва да разграничи по данъчни периоди и размер установеният с РА деклариран от лицето, но невнесен ДДС, като изложи в тази връзка конкретни фактически и правни изводи.

Производството е по жалба на „8888” Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер, чрез М. Г. М., в качеството ѝ на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221017004059-091-001/13.02.2018 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 750/31.05.2018г на директора на дирекция „ОДОП“, в частта с която са начислени на дружеството допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 12 982,31 лв. данък и 2 350,36 лв. лихви, произтичащи от доначислен ДДС за неотчетени продажби в размер на 5 259,69 лв., непризнато право на данъчен кредит по доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 1 331,43 лв. и деклариран, но невнесен ДДС за данъчните периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2016г.

Изложени са доводи за незаконосъобразност на изводите на ревизиращите за наличие на неосчетоводени фактури от жалбоподателя, доколкото не били събрани безспорни доказателства ,че последния е действителния получател по фактурите,а органа по приходите се е позовал единствено на обстоятелството, че тези фактури са отразени в дневниците за продажби на съотв. доставчик. Посочва, че единствено наличието на фактури, неносещи подписа му за получател, без наличие на др.доказателства за реално осъществяване на доставката / приемно-предавателни протоколи,складови разписки, касова книга, транспортни документи и т.н / не може да обоснове извод за неотчетени приходи от доставки, тъй като същите никога не са били осъществени.

Намира, че неоснователно ревизията е проведена по особенния ред на чл.122 от ДОПК. Оспорва определената от ревизиращите надценка, както и последващата реализация на стоките ,за които се твърди че са получени от жалбоподателя ,доколкото при ревизията не е направена инвентаризация и не са установени липси респ.липсват доказателства за осъществени продажби за конкретни периоди в съотв.размер. Обобщава, че неотчетените продажби не могат да се предполагат, а трябва да се докажат, на което основание моли да се отмени РА в оспорената част.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен не изпраща процесуален представител.

Ответникът – Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – [населено място], не се представява.

Съобразно задължителните указания на Върховния административен съд, настоящият съдебен състав с протоколно определение от 23.07.2020 г. е назначил допълнителна ССЧЕ, която да отчете кои от представените по делото фактури са подписани за получателя и след като съобрази тяхната данъчна основа и декларирания от ревизирувания коефициент на надценка за съответния вид стоки, вещото лице да определи дължимият ДДС и лихви за забава по осъществените доставки.

С протоколно определение от 30.09.2021 г. съдът е констатирал, че жалбоподателя не се явява в проведените съдебни заседания на 23.07.2020 г., 10.12.2020 г. и 13.05.2021 г. и приема подадена молба от пълномощника му адв. Г., който се отказва от процесуалното представителство, поради липса на контакт с него. Жалбоподателя не представя никакви доказателства в подкрепа на жалбата си, не изпълнява указанията на съда и не проявява каквато и да е процесуална активност за изясняване на спора. Предвид изложените факти, събирането на доказателства чрез ССЧЕ представлява особена трудност, именно поради бездействието на жалбоподателя, поради което назначената експертиза е заличена.

Административен съд София-град, като разгледа доказателствата по делото, съставляващи административната преписка и становищата на страните, намира за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221017004059-020-001/26.06.2017 г., връчена по електронен път на 07.07.2017 г., изменена със Заповед №Р-22221017004059-020-002/06.10.2017 г., издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „8888“ Е., за установяване на задълженията за корпоративен данък по Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/ и за данък върху добавената стойност по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221017004059-092-001/15.01.2018 г., връчен на ревизираното лице на 15.01.2018 г. Ревизията приключва с РА №Р-22221017004059-091-001/13.02.2018 г., издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Същият е обжалван с възражение от 29.03.2018г / стр.63 от делото/, по реда на чл.152 от ДОПК и с решение № 750/31.05.2018г на директора на дирекция „ОДОП“ последния е потвърден, в частта с която са начислени на дружеството допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 12 982,31 лв. данък и 2

350,36 лв. лихви, произтичащи от доначислен ДДС за неотчетени продажби в размер на 5\_259,69 лв., непризнато право на данъчен кредит по доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 1 331,43 лв. и деклариран, но невнесен ДДС за данъчните периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2016г.

В хода на ревизионното производство органът по приходите е констатирал, че основна дейност на „8888“ Е. е търговия на дребно в питейно заведение: Кафе „С.“ и търговия с дрехи в обект, находящи се в [населено място], [улица]. На база наличната информация в системата на НАП е извършена съпоставка на декларираните от „8888“ Е. фактури за покупки в дневниците за покупки, с тези декларирани в дневниците за продажби на неговите доставчици, за ревизираните периоди. Установени са несъответствия, а именно: в дневниците за покупки на ревизираното лице не фигурират всички издадени и включени в дневниците за продажби фактури на част от доставчиците: [фирма] с ЕИК[ЕИК]; „КОМЕТА III“ О. с ЕИК[ЕИК]; [фирма] с ЕИК[ЕИК]; [фирма] с ЕИК[ЕИК]; [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Неотразяването на всички фактури за покупки в дневниците за покупки на ревизираното лице е довело до извод, че лицето не отчита последващи доставки на стоките по неотразените фактури.

В хода на ревизионното производство на ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22221017004059-040-002/20.10.2017 г., с което от него е изискано да представи заверени копия на фактури и тяхното осчетоводяване, издадени от доставчици през 2015 г. и 2016 г., които са включени в отчетните им регистри по ЗДДС, но не са включени в отчетните регистри на ревизираното лице; копия на сключени договори с тези доставчици; годишни и текущи инвентаризации в търговските обекти за ревизирания период; заверени копия на няколко броя фактури за доставка на стоки, осчетоводени от „8888“ Е., от които да е видно кои са МОЛ, които се подписват като получатели по същите; няколко броя заявки и приемо-предавателни протоколи към фактури за покупка на стоки, от които да са видни подписите и имената на лицата, които са получили стоките; декларация за средната надценка по видове стоки: хранителни, алкохол, кафе, безалкохолни напитки, вода, дрехи и др. за 2015 г. и 2016 г. и др. В отговор ревизираното лице е представило декларация с вх. №53-06-3252/10.11.2017 г. в която е посочило, че фактурите в искането не са осчетоводени от „8888“ Е. поради непредставянето им в счетоводството. Причините за това били различни - загубени, унищожени по грешка, закупени стоки за лично ползване. Дружеството не разполага с договори с посочените доставчици. Поръчките са правени по телефона, а снабдяването е на адреса на кафе „С.“. Средната надценка, с която работи дружеството е 200 - 250%. Не са представени документи за извършени инвентаризации за 2015 г. и 2016 г. Н. от ревизираното лице покупки за 2015 г. са на обща стойност 1 707,86 лв. и ДДС - 341,57 лв., а за 2016 г.: 6 383,97 лв. и ДДС - 1 276,94 лв. От сумите са изключени фактурите, касаещи стоки, които не са предмет на последваща доставка от страна на ревизираното лице и тези, за които доставчиците не са представили доказателства по връчените им искания.

С оглед обективното и безпристрастно установяване на всички факти и обстоятелства, свързани с определянето на данъчните задължения във връзка с установените разминавания, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на

горещитираните доставчици. Съставени са протоколи за извършени насрещни проверки, неразделна част от РД. От лицата е изискано да представят фактури, договори, заявки за доставка, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, плащания, банкови извлечения, транспортни документи и всякаква друга търговска документация, свързана с цитираните в ИПДПОЗЛ фактури, както и писмени обяснения относно лицата, които са приели поръчките, мястото на натоварване на стоката и адреса, на който тя се доставя, за чия сметка е транспортът, лицата, участвали в приемането и предаването и др. След анализ на представените от доставчиците и от ревизираното лице доказателства, както и от справките в ИС на НАП, ревизиращият орган е приел, че са налице категорични доказателства, че доставките по недекларираните фактури, в които ревизираното лице е посочено като получател, са реално извършени. От името на доставчиците са представени фактури, част от които съдържат подпис на получател. В случаите на разносна търговия, при събиране сумите от клиента на място в обекта, са представени документи за отчитане получените суми от пласъорите. Представени са транспортни документи /пътни листа, товарителници и др./, удостоверяващи извършването на конкретните доставки. Представена е информация и за лицата, участвали физически в осъществяването на доставките. Представените счетоводни извлечения съдържат данни за вида и количествата фактурирани стоки към „8888“ Е..

При проверка в счетоводството на ревизираното лице, в т. ч. сметки 304, 401 и сметки от гр. 70, ревизиращият орган е установил, че фактурите, отбелязани в справката като „липсващи“, не са осчетоводени, т. е. стоките по същите фактури не са заприходявани като налични, респ. не са изписвани и отчитани последващи продажби на тези стоки. От ревизираното лице не са представени документи за извършена инвентаризация на наличните материални запаси /стоки/, съгласно Закона за счетоводството /ЗСч./. Същевременно, воденото счетоводство от „8888“ Е. не дава възможност за установяване на наличността по вид, асортимент и количество стоки, съгласно издадените документи. Констатирано е, че в дружеството липсва аналитична отчетност за групите стоки и тяхното количество, като продадените стоки се отчитат само стойностно по продажна стойност. Съгласно установеното, за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2015 г. и от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. фактурираните стоки по процесните фактури не са били налични при ревизираното лице към 31.12. на съответната година. С оглед горното ревизиращият орган е приел, че е било настъпило данъчно събитие - прехвърляне на собственост върху неотчетените стоки към 31.12.2015 г. и към 31.12.2016г.

Тези обстоятелства са установени и от вещото лице К. по назначената по делото експертиза, която съдът приема за обективна и безпристрастна . Същата потвърждава констатациите в РА .

Органът по приходите е направил заключение, че съгласно чл. 122 от ДОПК са налице обстоятелства за преминаване към ревизия при особени случаи. Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 от ДОПК гласи, че при наличие на някое от обстоятелствата, изчерпателно изброени в точки от 1 до 7, органът по приходите може да премине към т. нар. „особен ред на облагане“. В резултат, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Уведомление с изх.

№Р-22221017004059-113-001/15.11.2017г., с което е известно, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК /налице са данни за укрити приходи и воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане/, предвид което основата за облагане с ДДС за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК, като е определен също 14-дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище. От ревизираното лице не е представено писмено становище по връченото му уведомление.

С оглед прилагането на особения ред на облагане с ДДС, ревизиращият орган е анализирал всички относими към ревизирания данъчен субект обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, както следва:

1. вида и характера на фактически осъществяваната дейност;
2. платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; 3. официалните документи и документите с достоверни данни /протоколи за извършени насрещни проверки на доставчиците на дружеството във връзка с установените разминавания в дневниците за покупки на „8888“ Е. и дневниците за продажби на неговите контрагенти; декларация на управителя за търговската надценка на продаваните стоки; доклад от отдел „Оперативни проверки“ за извършено наблюдение в обект на дружеството; данни от информационния масив на НАП и др./;
4. наемната цена на недвижимите имоти, в които се упражнява дейността /съгласно договор за наем от 22.02.2010 г./;
5. търговското значение на мястото, където се извършва дейността - [населено място], [улица];
6. брутните приходи/доходи /оборота/: за 2015 г. – 204 376,61 лв. и за 2016 г. – 204 081,41 лв.;
7. броя на заетите за осъществяване на дейността лица - 12;
8. сключените договори от лицето във връзка с осъществяване на дейността му;
13. получените и извършените доставки и упражненото право на данъчен кредит;
14. други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата за облагане - оборотни ведомости, хронологични регистри на сметка 304, справки за цени и изписване на стоки, данни от месечните отчети на ЕКАФП.

Ревизиращият орган е взел предвид стойността на неотчетените покупки /за 2015г. – 1 707,86 лв. и за 2016 г. – 6 383,97 лв./, размера на декларираната средна търговска надценка в търговските обекти /200-250%/, в резултат е приел средна надценка в размер на 225% /обичайна за вида дейност/ и е формирал основа за облагане на недеklarираните продажби, определена по

реда на чл. 122 от ДОПК.

За да определи данъчната основа на извършените доставки на стоки, на база неотчетените покупки на същите, ревизиращият екип е използвал стойността на стоките по фактури с начисления ДДС за същите /тъй като в този случай същият се явява невъзстановим данък и се включва в историческата цена на стоките/. Получената сума е увеличена с декларираната от лицето търговска надценка по групи стоки. Дължимият ДДС за неотчетените продажби в размер на 20% е определен по правилото „под сто“. За 2015 г. основата е изчислена в размер на 6 660,64 лв., в т. ч. с дължим ДДС – 1 110,10 лв., а за 2016 г. - в размер на 24 897,47 лв., в т. ч. с дължим ДДС – 4 149,57 лв. Продажбите са приети за осъществени към края на всяка една от двете години, поради което дължимият ДДС е включен към СД по ЗДДС съответно за м. 12.2015 г. и м. 12.2016 г.

Тук следва да се отбележи, че стоките са заприхождаван и записвани стойностно, което не дава възможност, движението на стоковите наличности да се проследи от постъпването на стоките при жалбоподателя до тяхната последваща реализация, поради което извършването на инвентаризация е безпредметно. Този извод се подкрепя и от вещото лице.

В частта на получените доставки органът по приходите е констатирал, че „8888“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 4 фактури от м. 07, 10, 11 и 12.2016 г., издадени от [фирма]. По същите в хода на ревизията дружеството е представило самите фактури с предмет: „прошут“, „сирене пармеджано“, „моцарела“, „пюре от трюфели“, „каперси“ и др., копия на фискални бонове за извършено разплащане по касов път и обяснителна записка, че контактът с доставчика е осъществен на адреса на кафе „С.“ - [улица] при посещение от техен представител. Стоките са получавани от персонала на заведението през течение на месеца срещу стокова разписка, за която е оформяна фактура. Стоковите разписки не са запазени и не могат да бъдат представени.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], за резултатите от която е съставен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220317116135-141-001/14.12.2017 г. Констатирано е, че на дружеството е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №П-22220317116135-040-001/18.10.2017 г. В отговор документи и обяснения не са представени. Съгласно данните от информационната система на НАП, издадените фактури са отразени в дневника за продажби. [фирма] е дерегистрирано по ЗДДС, на основание чл. 176 с. з., считано от 16.06.2017 г.

Във връзка с непредставянето на доказателства органът по приходите е заключил, че по доставките на [фирма] не се установява произходът на стоката, мястото на нейното предаване и приемане /във фактурите липсват подписи на лицата/, начинът на транспортиране, наличие на складове или

търговски обекти за съхранението на стоката, наличие на кадрова обезпеченост, осчетоводяването на доставките и пр. Според него, по фактурите на [фирма] не се доказва реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и възникнало данъчно събитие, съгласно чл. 25 от ЗДДС. Счита, че в конкретния случай е налице абсолютна симулация, при която двете страни са преки участници в нея. Предметът на доставката между страните не е наличен. Не са представени доказателства и за последващо разпореждане със стоката. Съгласно горното ревизиращият орган е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури на [фирма], на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, чл. 25, ал. 2, чл. 6, ал. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Доколкото е установено, че „8888“ Е. не е отразило в дневника за покупки фактури, издадени му през периоди на 2015 г. и 2016 г. от доставчиците: [фирма], „КОМЕТА III“ О., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], а последните са декларирали в дневника за продажби въпросните фактури и са начислили данък по тях, на основание чл. 86 от ЗДДС, правилен е извода на органа по приходите, че доставките са реално осъществени. Фактурите обективират доставка на стоки, свързани с извършваната от „8888“ Е. основна дейност: продажба на кафе, алкохолни и безалкохолни напитки, кухненска продукция и др. На цитираните доставчици са извършени насрещни проверки, при които от тях са изискани всякакви видове писмени обяснения и доказателства за начина на осъществяване на въпросните доставки, както и удостоверяващите ги документи. При проверките лицата са потвърдили продажбите към ревизираното дружество. Декларирали са, че стоките са доставяни на обекта в [населено място], [улица] транспорт, осигурен за тяхна сметка. Представили са фактури, част от които съдържат подписи на получател. Представили са също пътни листа и товарителници за транспорта. Представили са и обяснения за лицата, физически участвали в доставката на стоките. Горното по несъмнен начин доказва, че доставките по недеklarираните фактури, по които ревизираното лице е получател, са реално извършени.

Този извод се подкрепя и от извършената и приета по делото ССЧЕ, която макар и да установява, че за някои от доставчиците няма копия от фактурите, то са налице писмени обяснения и справка за издадените фактури, които разгледани в съвкупност с другите доказателства по делото обуславят наличието на реално извършени доставки.

Процесните доставки не са осчетоводени от „8888“ Е. и по тях не са отчетени последващи продажби. Посочената в обясненията на управителя на жалбоподателя с вх. №53-06-3252#5/12.11.2017 г., във връзка с връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221017004059-040-002/20.10.2017 г. причина е ирелевантна за неотразяване на фактурите в счетоводството на дружеството .

Жалбоподателят е дал обяснения, че с доставчиците няма сключени договори, а поръчките са правени по телефона и стоките са доставяни до



адреса на кафе „С.“, т. е. - [улица]. Същевременно е ясно, че тези стоки са свързани с дейността, която той осъществява в питейното заведение. Доказателство за това, че не всички неосчетоводени от „8888“ Е. фактури, които доставчиците са декларирали, са взети предвид при определяне на данъчните задължения на дружеството, а само тези, обективиращи доставка на стоки, пряко свързани с дейността му, е фактът, че от стойността на неотчетените покупки ревизиращият орган е изключил стойността на доставките на [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], тъй като същите касаят стоки, които не са предмет на последваща доставка от страна на ревизираното лице /чаши, чинии, стъкленици и др./. Изключени са също доставките на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], тъй като тези доставчици не са представили доказателства по връчените им ИПДПОЗЛ, както и доставките на [фирма] с ЕИК[ЕИК], тъй като не са обект на продажба на „8888“ Е..

Поради това, че стоките по процесните фактури не са заприходени от ревизираното дружество и реално към 31.12.2015 г. и 31.12.2016 г. не са налични, то правилно ревизиращия орган е направил извод, че същите фактически са били вложени в дейността на питейното заведение и са били обект на последваща продажба.

Относно наличието на подпис на получателя върху фактурата следва да се отбележи, че същият не е задължителен реквизит от гледна точка редовността на документа по ЗСч и ЗДДС, но наличието на такъв подпис, положен от ревизираното лице или от неговите служители, представлява признание, че стоката е доставена и получена, респективно, че лицето е разполагало с данъчния документ, но не го е отразило в счетоводството си.

С други думи липсата на подпис на получател в част от фактурите не влияе на крайния резултат по спора. Фактурата като първичен счетоводен документ е носител на информация за регистрирана стопанска операция. За целите на данъчното облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция от регистрирани по ЗДДС данъчни субекти и съответно - начислен данък, а не дали е подписана или не от получателя. Това означава, че реквизитите на фактурата не следва да се възприемат изолирано. Данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, удостоверяващ облагаемо данъчно събитие и начислен данък. Като частен документ, който се издава от доставчика, той се подписва от него. В това се изразява материалната ѝ доказателствена сила. Подписът на получател върху фактурите или липсата на такъв не е решаващ за формиране извод за недействително осъществени доставки по см. на чл.6 ЗДДС и липса на данъчно събитие по смисъла на чл.25 ЗДДС.

Фактурата като първичен счетоводен документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция, при това е налице и заплащане в брой, за което по делото има данни. От друга страна, протоколите от насрещните проверки представляват официални писмени

документи, които дават основание на съда да зачете доказателствената им сила във връзка с констатациите в тях, съдържащи данни за издадени данъчни фактури, отразени в съответните месечни СД на доставчиците, данни за реални доставки с осъществен от доставчика транспорт, с което е възникнало задължение за ДДС, за изпълнението на което задължение от страна на доставчика няма спор. Безспорно е установено, че процесните фактури, които са приложени по преписката и допълнително представени по делото, като изискани от доставчика, са намерили отражение в счетоводството му, ДДС по тях е начислен и внесен в бюджета - факти, които не са опровергани по никакъв начин от жалбоподателя.

Относно последващата реализация на стоките, получени с неотчетените фактури от жалбоподателя и посочената надценка от последния, съдът съобразява като правилно начисляването на данък за извършените продажби от ответника, взети от отчетите на регистрирания ЕКАФП /намиращ се в търговския обект на дружеството/.

Органът по приходите законосъобразно е приложил разпоредбите на чл. 122 и следващи от ДОПК, във връзка с установяване на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК, съответно: налице са данни за укрити приходи или доходи и липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСч. или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане.

Разпоредбите на чл. 122 ал. 1 от ДОПК регламентират издаването на РА при особени случаи, като осигуряват на органите по приходите правна възможност при наличието на определени обстоятелства и спазвайки определени законови изисквания да определят данъчна основа за облагане с преки и косвени данъци, а от там и данъчните задължения по реда на съответния материален закон. Същите са създадени за уреждане на процедурата за определяне на данъчната основа в случаите, когато в резултат на поведението на задълженото лице обективно това не може да стане, като същевременно се гарантира изпълнение на регламентираното в чл. 3 ал. 1 от ДОПК основно начало за обективност в ревизионното производство.

В случая ревизиращият орган е констатирал основания за прилагане на особения ред на облагане по чл. 122 от ДОПК, позовавайки се на събраните доказателства. Данъчната основа на приетите за недекларирани продажби е установена по чл. 122 от ДОПК, като покупната стойност на стоките е увеличена с надценката, с която работи „8888“ Е. и която самото дружество е декларирало, явяваща се обичайна за вида дейност, върху която е начислен дължимият ДДС, с правилото „под сто“. Тъй като стоките са бързо-оборотни и реално са липсващи към края на съответните години, в които са закупени, правилно органът по приходите е приел, че данъчното събитие е възникнало към 31.12. на всяка една от 2015 г. и 2016 г. и е включил дължимия данък съответно в данъчни периоди: м. 12.2015 г. и м. 12.2016 г.

В частта на начисления ДДС настоящата инстанция счита изводите на органа по приходите за доказани, а задълженията - за правилно установени по основание и размер.

Законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по фактури на [фирма], поради нереалност на доставките от този сочения доставчик .

Предмет на доказване при изследване реалността на доставка на стока, са фактичката възможност на доставчика да достави стоки от съответния вид и в необходимото количество, обстоятелствата, свързани с прехвърлянето правото на собственост върху вещите, съхранението, превозът и предаването им на получателя по фактурата.

Настоящата инстанция приема, че не са налице доказателства, удостоверяващи реалното извършване на процесните доставки. Преди всичко следва да бъде посочено, няма представени документи, че [фирма] е притежавало и е разполагало с нужната стокова наличност. В случая няма ангажирани доказателства, че дружеството е закупило в предходен период стоки от вида на: „прошутто“, „сирене пармеджано“, „моцарела“, „пюре от трюфели“, „каперси“ и др., които да продаде впоследствие на „8888“ Е..

На следващо място, не са представени документи, че [фирма] е разполагало със собствени или наети складове, където да съхранява стока като процесната /в т. ч. хладилни/. Няма данни доставчикът да е притежавал такива складови площи. Същият не е декларирал търговски обекти, от които да осъществява дейността си. Не са представени договори или други документи удостоверяващи, че същият е наемател на такива помещения. В дневниците за покупки също няма отразени записи за ползван наем. Както е посочил ревизиращият орган, лицето има регистриран ЕКАФП, считано от 15.07.2016 г., но на безстационарен обект.

Няма представени и документи за транспортирането на стоките от обект на доставчика до обекта на ревизираното лице. [фирма] не представя документи, че притежава собствени или наети МПС. Не са ангажирани доказателства кога е извършен превозът, от кой до кой обект, имена и ЕГН на шофьор, вид, регистрационен номер и собственост на превозното средство. Не са представени товарителници и пътни листа, складови и експедиционни бележки и др., а това са именно документите, удостоверяващи фактически извършен транспорт. Ревизирианият субект е посочил, че стоката е получавана срещу стокови разписки, без да представя обаче такива. Не са представени и документи за закупуване на гориво и за осчетоводяване на разходи във връзка с транспорта на стоката, както и изобщо направени разходи във връзка със сделките.

Предвид предмета по спорните фактури, въпросът за придобиването, съхраняването и транспортирането на стоките е от основно значение за установяване реалността на доставките. Представените

приемо-предавателни протокол и касови бонове към фактурите не обуславят извод за реално извършени доставки.

В случая не се доказва, че [фирма] е разполагало, съответно съхранявало и превозвало процесната стока, за да се приеме, че е било във възможност да ги препродаде.

Този извод на съда е съобразен и с Решение С-576/15 на СЕС, съгласно което, за да се презумира последващата продажба на стоки, в случаи като процесния и да се извърши облагането ѝ, е необходимо да се установи преди всичко, че стоките, описани във фактурите на доставчиците са доставени, респективно действително получени от задълженото лице, както и че лицето е разполагало с посочените фактури, но не ги е отчело счетоводно /т. 37/.

Едно от основните задължения на регистрираните по ЗДДС лица е воденето на подробна счетоводна отчетност, която дава възможност за определяне на задълженията по ЗДДС - чл. 242 от Директива 112/2006, възприет с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. В случая липсват данни за редовно водено счетоводство при доставчика.

Следва да се посочи, че по същество винаги СЕС намира, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка. Нито Директива 2006/112/ЕО, нито практиката на СЕС ограничават обаче по някакъв начин възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и дали, ако е осъществена, но се разминава с отразеното във фактурата, получателят е могъл да знае за това. Нито Директивата, нито практиката на СЕС, лимитират какви обективни факти от действителността, могат да бъдат анализирани за тези цели, тъй като те са различни според спецификите на конкретния случай. В обобщение на гореизложеното следва, че обективната преценка на доказателствата по преписката, обосновава законосъобразността на извода за липса на доставка по спорните фактури, между [фирма] и жалбоподателя. Дружеството няма ресурса да извърши фактурираните доставки на стоки.

Следователно правилно с оспорения РА са определени данъчни задължения по ЗДДС в размер на 12 982,31 лв. данък и 2 350,36 лв. лихви, произтичащи от доначислен ДДС за неотчетени продажби в размер на 5 259,69 лв., непризнато право на данъчен кредит по доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 1 331,43 лв. и деклариран, но невнесен ДДС за данъчните периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2016г и същия следва да бъде потвърден в тази оспорена част, а жалбата на „8888” Е., ЕИК[ЕИК] да се отхвърли като неоснователна и недоказана.

В настоящото производство ответника не претендира разноски, поради което съдът не дължи произнасяне. От друга страна първоинстанционният съд на основание чл. 226, ал.3 АПК следва да се произнесе по разноските за водене

на делото пред ВАС.

Предвид изхода от спора, ответника има право на юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл.8, ал.1, т.4 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, се равнява на сумата 989,98 лв.

Водим от горното, съдът

## Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „8888” Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер, чрез М. Г. М., в качеството ѝ на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221017004059-091-001/13.02.2018 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 750/31.05.2018г на директора на дирекция ОДОП С., в частта с която са начислени на дружеството допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 12 982,31 лв. данък и 2 350,36 лв. лихви, произтичащи от доначислен ДДС за неотчетени продажби в размер на 5 259,69 лв., непризнато право на данъчен кредит по доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 1331,43 лв. и деклариран, но невнесен ДДС за данъчните периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2016г. КАТО НЕОСНОВАТЕЛНА.

ОСЪЖДА „8888” Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер, чрез М. Г. М., в качеството ѝ на управител да заплати на Дирекция ОДОП С., сумата 989,98 /деветстотин осемдесет и девет лв. и 98 ст./ представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено

СЪДИЯ: