

# РЕШЕНИЕ

№ 7439

гр. София, 21.12.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 67 състав**, в публично заседание на 21.09.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Жанета Малинова**

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **2226** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Р. Д. К. против: РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № Р-22220619000481-091-001/31.07.2019г., издаден от Руска Р. Б. - началник сектор при ТД на НАП, орган възложил ревизията и Методи К. М. – старши инспектор по приходите – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 64 от 14.01.2020г. на директора на Дирекция “ОДОП“ при ЦУ на НАП-С..

В жалбата се навеждат доводи, че РА е неправилен, необоснован и незаконосъобразен, издаден при неправилно приложение на материалния закон и съществени нарушения на процесуалноправните норми. Развиват се подробни съображения, че неправилно с РА и Решението на директора на Д“ОДОП“ се приема нереалност на извършените доставки. Цитира се съдебна практика на Съда на ЕС в подкрепа на развитите доводи. Жалбоподателят твърди, че непризнаването право на данъчен кредит е незаконосъобразно, доколкото не е установено от ревизиращите органи наличие на знание, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама, дори такава да е налице. Цитира практиката на СЕС в тази насока. Освен това сочи, че установяването на произхода на стоките не е сред обективните критерии за наличието на доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС. Обосновава извод, че приобщените доказателства по безспорен начин удостоверяват реално извършена доставка, поради което отказът да бъде признато право на данъчен

кредит е незаконосъобразен. Заявено е искане да се отмени РА в частта, в която е изменен и потвърден с Решение № 64 от 14.01.2020г. на директора на Д“ОДОП“.

Жалбоподателят – [фирма] редовно призован, не се явява. В молба от 17.09.2020г. изразява становище по съществуващото на спора.

Ответникът - директор на дирекция ОДОП-С., чрез юрк. Г. оспорва жалбата, като в хода по същество моли да се отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изразява становище по делото.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства и във връзка с доводите на страните, и след служебна проверка законосъобразността на обжалвания РА, приема за установено следното.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220619000481-020-001 от 24.01.2019г., издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, за данъчен период от 01.03.2018г. до 30.06.2018г., както и от 01.09.2018г. до 31.10.2018г. Заповедта е връчена на 28.01.2019г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р – 22220619000481-020-002/ 28.03.2019г. срокът е продължен до 25.04.2019г., а с последваща ЗИЗВР № Р— 22220619000481-020-004/ 23.04.2019г. срокът на ревизията е продължен до 25.06.2019г. Всички заповеди са издадени под формата на електронни документи и подписани с валиден КЕП от Руска Р. Б., на длъжност Началник на сектор при Териториална дирекция С., оправомощена със Заповед № РД – 01 – 803/ 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220619000481-092-001/05.07.2019г. Срещу РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

В срока по чл.119, ал.2 от ДОПК е издаден РА № Р-22220619000481-091-001/31.07.2019г., издаден от Руска Р. Б., на длъжност Началник на сектор в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Методи К. М. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. С ревизионният акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя общо в размер на 86 792, 60 лв. по фактури, издадени от [фирма], с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], като са начислени лихви за забава общо в размер на 8 785, 08 лв. Също така във връзка с неотразени вътреобщности доставки през месец септември 2018г. е доначислен ДДС в размер на 7 680, 54 лв. и са определени лихви за забава в размер на 658, 02 лв., като общият размер на установените задължения за довносяне възлизат на сумата 103 916,24 лева. Съгласно РА установения размер на задълженията за довносяне от жалбоподателя са общо 94473,14 лева и лихви за просрочие в размер на 9443,10 лева.

Органите по приходите установили, че през ревизионния период жалбоподателят извършва технически дейности по производство на филми и телевизионни предавания. Съгласно представените писмени обяснения при изпълнение на доставката са използвани услугите на подизпълнител [фирма]. Също така е декларирано, че във връзка с предоставянето за ползване на виртуалното студио на [фирма] са съставяни приемно – предавателни протоколи, като от последните копия не са представени.

С цел изясняване на обстоятелствата в ревизионното производство, във връзка с упражненото право на приспадане на данъчен кредит на [фирма], са проведени множество процесуални действия, подробно описани в РД. На ревизирувания субект са връчени описани в РД Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, с които са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирувания период. Иницирано е и извършването на насрещни проверки на [фирма], [фирма] и [фирма], като е направена проверка и в информационния масив на НАП, които проверки са отразени в протоколи, подробно описани в РД.

В ревизионното производство са представени копия от фактури от дружествата-доставчици – [фирма] [фирма] и „ВА Б. ПРОПЪРТИ“ заедно с допълнителни споразумения, приемно – предавателни протоколи, справки – декларации, приложение към договори и допълнителни споразумения, ведомости за ревизираните периоди, договори за доставка, доказателства относно предходен доставчик на стоките. Извършена е и проверка в информационния масив на НАП. В хода на ревизионното производство органите по приходите са изискали документи от значение за установяване реалността на доставките от жалбоподателя.

Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, органите по приходите са приели, че ревизираното лице не е доказало реалното получаване на доставките, предмет на процесните фактури, че в случая е налице абсолютна симулация на доставки по процесните фактури и не е изпълнено условието на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от същия закон. При тези основни съображения е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 86 792, 60 лв. по фактури издадени от доставчиците: [фирма], [фирма] и [фирма] и са начислени лихви за забава общо в размер на 8 785,08 лева. Извършено е доначисляване на ДДС във връзка с неотразена ВОД през м.09.2018г. в размер на 7 680,54 лева. и лихва за забава -658,02 лева.

С Решение № 64/14.01.2020г. на директора на Д“ОДОП“ С., РА е изменен, като вместо установения резултат по ДДС за м.09.2018г.- данък за внасяне в размер на 37 283,46 лв. е определен резултат за същия период, данък за внасяне в размер на 29602,92 лева, както и относно начислените лихви за забава от 2 683,14лв. е определен в размер на 2 025,12 лева. В останалата част – относно установените задължения по ЗДДС, за данъчни периоди от м. 03.2018г. до м. 06.2018г. и за м. 10. 2018г., ведно с определените лихви за забава, Ревизионен акт № Р – 22220619000481-091-001/31.07.2019г. е потвърден с Решение № 64/14.01.2020г. на директора на Д“ОДОП“-С..

Решение № 64/14.01.2020г. на директора на Д“ОДОП“ е връчено на жалбоподателя - [фирма], на 17.01.2020г. и е обжалвано в 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК пред АССГ, въз основа на което е образувано настоящото дело.

Доказателствата по делото са писмени. Прието е заверено копие на административната преписка, съдържаща два броя приложения.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, срещу подлежащ на обжалване ревизионен акт и след като е осъществено обжалване по административен ред, в съответствие с изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна, по следните съображения: Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът

преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК - Руска Р. Б. – орган, възложил ревизията, определен със Заповед № РД – 01 – 803/07.06.2017г. и Методи К. М. – ръководител на ревизията, , определен със ЗВР от 24.01.2019г., изменена със ЗИЗВР от 15.04.2019г.

Ревизионният акт отговаря на изискването за форма и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал.1, т.1- т.8 вкл. от ДОПК. РА е подписан от неговите издатели с валиден електронен подпис, което се установява от приложените удостоверения. РА е връчен на ревизираното дружество по ел. път и е обжалван в срок пред решаващия орган, при което е спазено изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК, представляващо абсолютна процесуална предпоставка за съдебното обжалване на ревизионния акт.

Съдът приема, че при издаване на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия, издадена от Руска Р. Б. - компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, цитираната по-горе заповед Заповед № РД – 01 – 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП-С.. ЗВР и ЗИВР съдържат изискуемите реквизити по чл. 113, ал. 1, т.1-6 от ДОПК, като е посочен поименно ревизиращия екип и обхвата на ревизията: Данък върху добавената стойност за периода от 01.03.2018г. до 30.06.2018г. и от 01.09.2018г. до 31.10.2018г., както и периода , в който следва да завърши ревизията със ЗИЗВР – до 25.04.2019г. с което са изпълнени законовите изисквания на чл.113, ал.1, т.1, т.2, т.3, т.4 и т.5 от ДОПК. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път /л.30, л. 39 от делото/ и е спазен срокът по чл.114, ал.2 от ДОПК за извършване на ревизията.

Оспореният Ревизионен акт е издаден въз основа на Ревизионен доклад /л.44 – л. 61/, който съдържа изискуемите реквизити по чл. 117, ал.2, т.1 - т.10 от ДОПК и съгласно чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА. РД има предписаното съдържание от разпоредбата на от чл. 117, ал.2 от ДОПК и към него са приобщени събраните в хода на ревизията доказателства в съответствие с изискването на чл. 117, ал.3 от ДОПК. РД ведно с доказателствата е връчен по ел. път на ревизираното лице. Въз основа на РД е издаден оспорения РА, който също е връчен на ревизираното лице по ел. път. Ревизионният акт е обжалван по административен ред, което съгласно чл. 156, ал.2 от ДОПК е абсолютна процесуална предпоставка за обжалването му по съдебен ред.

Относно материалната законосъобразност на оспорения Ревизионен акт.

Съдът приема, че оспорения РА, в частта, в която е изменен и потвърден с Решение № 64/14.01.2020г. е издаден при спазване на материалния закон и не са налице основания за неговата отмяна. При проверка на приложението на материалния закон, съдът достигна до същите изводи, както органите по приходите, за липса на реалност на процесните доставки и услуги, поради което приема, че законосъобразно на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, вр. чл. 25, ал.1 от ЗДДС за ревизирания период от време.

Предмет на спор в настоящото производство е законосъобразността на РА, изменен и потвърден с Решение № 64/14.01.2020г. относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит, общо в размер на 86 792, 60 лв. за данъчен период м. 03.2018г. до м.

06. 2018г. и за м. 10. 2018г., ведно със съответните лихви за забава, по фактури, издадени от следните доставчици:

По фактури, издадени от [фирма] за периоди: м.03., м.04. и м.05.2018г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 38 352,60 лева. За посочения период е установен резултат: ДДС за възстановяване в размер на 49 716,4 лв. за м. 03.2018г. – 06.2018г., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 3 663, 8 лв.

От приложения Договор за доставка(л.111-118 от делото; л.169-172 от АП) се установява, че на 23.03.2018г. между дружеството-жалбоподател(Купувач) и дружество [фирма] (Продавач) е сключен договор за доставка на Д. машина за полагане и издухване на оптичен кабел, съгласно Приложение №1 към същия договор за сумата 78 000 щатски долара без ДДС или тяхната левова равностойност по курса на БНБ към момента на подписване на договора – 123 263.00 лева, без ДДС. Съгласно договора Купувачът следва да плати 100% договорената цена в срок до 45 дни от датата на получаване на съответстващата фактура, като плащането е договорено да се извърши по банков път по посочена в договора сметка при [фирма]. На 05.04.2018г. е между същите страни е сключено Допълнително споразумение към Договор за доставка от 23.03.2020г. на „Д. машина за полагане и издухване на оптичен кабел“ с произход Китай, съгласно което е договорена цена на Д. машината – 90 500,00лв. без ДДС, а с ДДС – 108 600,00 лева.

На 05.04.2018г. между посочените по-горе страни е сключен Приемо-предавателен протокол № 1 към Договор за доставка от 23.03.2018г., като в т.1 от Договора е отразено, че доставчикът предава, а купувачът приема 1 брой Д. машина за полагане и издухване на оптичен кабел, с произход – В..

С приемо-предавателен протокол № 2 от 27.07.2018г. по Допълнителни споразумения към Договор за доставка от 23.03.2018г., страните са констатирани съществени разминавания в практическите технически параметри на предадените машини и са се споразумели, съгласно т.1, че Купувачът-РЛ предава/връща на Доставчика-Ф. 2001‘Е. следните вещи:

1 брой Д. машина за полагане и издухване на оптичен кабел; Произход – В..

1 брой Д. машина за полагане и издухване на оптичен кабел; Произход –Китай.

С Допълнително споразумение към Договор за доставка от 23.03.2020г. сключен между жалбоподателя и [фирма] е договорена доставка на 2 броя PR осветление Студио 3305, 140 W W W LED мека светлина., цена на 1 брой 8 500,00 лева без ДДС. На 28.05.2018г. между страните е подписан Приемо-предавателен протокол(л.117 от делото) за на 2 броя PR осветление Студио 3305, 140 W W W LED мека светлина и 2 бр. 2 броя PR осветление Студио 3400 12x15 LED светлина. С последващ Приемо-предавателен протокол от 27.07.2018г. между същите страни е прието, че са възникнали непредвидени забавяния в договорените срокове за разплащания между страните по вина на купувача, поради което са се споразумели Купувачът да предаде/върне същите стоки на Продавача, за което е съставен Приемо-предавателен протокол(л.118 от делото). Представено е заверено копие на фактура № [ЕГН]/23.03.2018г., с предмет: плащане съгласно договор за доставка от 23.03.2018г. с Доставчик [фирма] и Получател – жалбоподателя, за сумата 123 263.00 лева без ДДС, а с ДДС в размер на 147 915,60 лева. По делото не са представени доказателства за извършено плащане по тази фактура.

По фактура № [ЕГН]/28.05.2018г. с Доставчик [фирма] и Получател –

жалбоподателя, с предмет: Доплащане по анекс към договор /отложено плащане 60 дни/ (л.120 от делото) е отразена сумата 26 000.00 лева без ДДС, с ДДС - 5 200.00 лева или общо за сумата 31 200.00 лева. По делото няма доказателства за извършено плащане по фактурата.

По фактура № [ЕГН]/05.04.2018г. с предмет: частично плащане съгласно доп.споразумение отложено плащане 90 дни е отразена сумата 42 500.00 лв. без ДДС, 20% ДДС- 8500.00 лева, обща стойност на фактурата 51 000.00 лева, с доставчик [фирма] и получател- ревизираното дружество. По делото не са представени доказателства за извършено плащане по издадената фактура.

С уведомително писмо–покана (л.121 от делото) доставчикът [фирма] е поканил РЛ да започне изплащане на сумите, във връзка с договорите за доставка, като на РЛ е даден 90 дневен срок за изпълнение на задълженията, след което се сита, че договорите са прекратени. В хода на ревизията не е представен такъв констативен протокол, не са представени банкови извлечения за извършено плащане, не са представени протоколи за извършено допълнително предаване на стоките, след съставяне на Допълнителното споразумение за връщане на стоките.

С оглед установената фактическа обстановка в ревизионното производство, която остава непроменена и в хода на съдебното производство, настоящият състав приема, че правилно с оспорения РА и потвърждаващото го Решение на директора на Д“ОДОП“ е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчика [фирма] и е установена сума за довносяне на ДДС за д.п. м. март 2018г. в размер на 24 652,60 лева, ведно с лихви – 2 999,64 лева; за д.п. м. 04.2018г. ДДС за довносяне в размер на 8500.00 лева, ведно със лихви- 963,41 лв. и за д.п. м. 05.2018г. ДДС за довносяне в размер на 5 200.00 лева, ведно с лихви в размер на 544,60 лева.

Относно процесните доставки ревизираното лице не е доказало реалното получаване на стоките, предмет на процесните фактури, както правилно е прието и от ревизиращите органи и решаващия орган. Съставените между страните приемо-предавателни протоколи не доказват извършването на реални доставки на стоките, предмет на процесните фактури. Този извод се потвърждава и от факта, че между страните са съставени допълнителни споразумения за връщане на стоките, поради неизпълнение на договорените условия, от което следва, че не е налице реална доставка по процесните фактури, издадени от [фирма]. В тази насока са и обясненията на страните дадени в хода на ревизионното производство, както и липсата на плащане по процесните фактури. Не са представени и други доказателства (разходи за извършени транспортни услуги, за конкретните лица, получатели на стоките и др.), които да доказват реалното предаване на стоките, предмет на процесните фактури. От представените оборотни ведомости на този доставчик не се установяват извършени разходи за материали, заплати, амортизации, наем на офис, консумативни разходи и др. което наред с липсата на доказателства за реалност на процесните доставки е допълнителен аргумент, подкрепящ изводите на ревизиращите органи за недоказаност на процесните доставки. Доказателствената тежест в тази насока е изцяло на РЛ и същата му е указана от съда с определение № 4490/19.06.2020г.

Относно доставки от [фирма].

Съгласно договор от 18.09.2018г.(л.286 от АП) [фирма] като Наемодател предоставя предоставеното му за ползване с право на преотдаване Виртуално студио VR-SET на жалбоподателя като Наемател, за сумата 26 000щ.д. или тяхната легова равностойност в размер на 42 900.00 лева, за периода от 90 дни,

считано от 00.00 ч. на 19.08.2018г. до 24.00 ч. на 18.11.2018г. Във връзка с този договор ревизиращите органи са установили, че [фирма] има сключен договор за наем на Виртуално студио VR-SET и с [фирма] (л.195-197 от АП), което е свързано лице по смисъла на § 1, т.3 от ДР на ДОПК с дружеството-жалбоподателя, тъй като е установено, че Р. Д. К. е собственик и на двете дружества, при което сключването на посочените договори за наем на едно и също Виртуално студио противоречи на нормалната житейска логика, от което е изведен правен извод за липса на реалност на доставката по този договор. Настоящият състав споделя тези изводи на ревизиращите органи и приема, че представеният договор от 18.09.2018г. за наем на Виртуално студио не доказва реалното осъществяване на договорената услуга, освен по изложените съображения и предвид обстоятелството, че в договора не са посочени съществени обстоятелства, относно идентификацията на Виртуалното студио, предмет на договора.

Между същите страни е сключен и договор от 29.10.2018г. съгласно който РЛ е Възложител, а [фирма] е Изпълнител. Съгласно предмета на договора В. е възложил, а Изпълнителят е приел да „Разработи стратегия и планове за осъществяване на “Проект за документален филм за социалните измерения на излизането от Европейския съюз на Великобритания. Договорено е възнаграждение на размер на 250 00.00 лева, платимо на части, по банков път.

Ревизиращите органи правилно са отказали да признаят право на припадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/18.09.2018г. с Доставчик [фирма] и получател – РЛ, с основание: „Плащане съгласно договор“ сумата – 128 700.00 лв. без ДДС; начислен ДДС – 25 740.00 лева или общо сумата - 154,440.00 лева. От съдържанието на фактурата се установява, че не са положени подписи за получател и съставител, тоест фактурата не съдържа изискуемите реквизити. Не посочен конкретния предмет, а е използван твърде общ израз "плащане съгласно договор". По делото не са представени доказателства за извършено плащане по фактурата по банков или касов път, както и други доказателства, от които да може да се изведе правен извод за реалност на доставката. Правилно с РА за д.п.м.09. 2018г. ревизиращите органи са установили задължение за довносяне от РЛ в размер на 33 420,54 лв. и лихви-1823,40 лева, след приспадане на внесения ДДС – 987,95 лева.

По фактура № [ЕГН]/29.10.2018г. с предмет: Аванс по договор отложено плащане 20 дни с Доставчик: [фирма] и получател – РЛ за сумата 75 000.00 лева без ДДС; ДДС – 15 000.00 лв. обща сума -90 000.00 лева правилно е отказано право на данъчен кредит. Във фактурата не са налице подписи на съставител и получател и няма предоставени доказателства за извършено плащане по банков или касов път. За този данъчен период ревизиращите органи са установили задължения за довносяне на ДДС 15 000 лв. и лихви в размер на 933,41лв., след приспадане на внесения ДДС в размер 546,44 лева. По делото не са представени доказателства от които да се установи реалното получаване на договорените услуги от доставчика [фирма], което е прието и в РА и потвърждаващото го решение, нито за извършено плащане на договорените услуги по банков или касов път, с изключение на сумата от 40 000 лева, за което са представени банкови извлечения от жалбоподателя. В подкрепа на извода за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури доставчик [фирма] е и установеното, че договорите за доставка с развалени, поради неизпълнение от страна на дружеството-жалбоподател.

Относно доставчика „К. МИ 78“ Е..

На 05.05.2018г. е сключен договор между [фирма] (Доставчик) и дружеството – жалбоподател като (Ползвал), съгласно който Наемодателят предоставя на Наемателя за временно ползване Виртуално студио VR-SET срещу цена в размер на 23 000.00 щатски долара или левовата им равностойност в размер на 38 500,00

лева, за периода от 01.06.2018г. до 01.08.2018г. (л.189-190). Приложено е копие на Фактура №[ЕИК]/26.06.2018г. за сумата 38 500.00 лева и е начислен ДДС в размер на 7 700.00 лева, обща сума – 46 200.00 лева. Не са представени доказателства за реално извършване на договорената услуга, както и доказателства за извършено плащане по банков или касов път на задължението по фактурата, при което изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на доставката на договорената услуга, са обосновани и законосъобразни. В договора и издадената фактура не са посочени съществени реквизити, които да могат да идентифицират предмета на договора, вкл. данни за адрес на Виртуално Студио VR-SET, което също обуславя извод за липса на реално осъществена доставка/ услуга, както са приеми ревизиращите органи. Следователно, правилно за този данъчен период с РА е начислен ДДС за довносяне в размер на 7 700 в. и лихви в размер на 742,25 лв., след приспадане на внесения от РЛ ДДС -1053,52 лева.

Настоящият състав приема изводите на ревизиращите органи за липса на осъществени реални доставки по процесните фактури за обосновани и законосъобразни. Освен изложените по-горе съображения за липса на реални доставки по процесните фактури и доколкото описаните по-горе доставки, предмет на процесните фактури, се характеризират с една и съща фактическа обстановка, с цел избягване на повторение на мотивите, съдът излага и следните съображения за липса на реални доставки по процесните фактури, които са общи и се отнасят до всички процесни доставки.

Според чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Наличието на действително осъществена доставка е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68, ал.1, т.1 ЗДДС, според която 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 или услуги по облагаема доставка. Според чл.12, ал.1 ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9 ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, а данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги, което възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена (чл.25, ал.2 ЗДДС).

Следователно, от така цитираните законови разпоредби следва, че наличието на действително осъществена доставка е предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит и изпълнението ѝ следва да бъде проверено, за да бъде направена преценка дали ревизиращият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация. Съдът отчита и разпоредбата на чл.4, ал.3 от Закона за счетоводството, съгласно който документална обосновааност на стопанските операции е налице само, когато фактурата като първичен счетоводен документ отразява вярно действително осъществена такава операция.

Реалното извършване на една доставка или услуга е положителен факт от действителността, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените сделки. Липсата на такива, обосновава извод на липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС.

В случая, съдържащите се по делото документи не доказват по безспорен начин извършването на реални доставки и услуги, като предпоставка за възникването на



правото на данъчен кредит. Следва да се посочи, че по аргумент от чл.154 от ГПК в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо за себе си изгодни правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки, която доказателствена тежест е указана на жалбоподателя с Определение № 4490/19.06.2020г., постановено по настоящото дело.

В ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство, жалбоподателят не е представил доказателства, които да доказват по категоричен начин реалното осъществяване на процесните доставки. Когато се касае за продажба на стоки/услуги следва да се докаже техният произход, съхранение, транспорт, предаване. В случая това не е доказано. Обратното налице са доказателства (приемо-предавателни протоколи, посочени по-горе), от които се установява развалянето на договорите за доставка, за които са издадени процесните фактури. Тоест не е доказано нито реално осъществяване на доставки по процесните фактури, нито извършено плащане. Представянето на частни документи, каквито са фактурите, копия от протоколи, от които оспорващото дружество черпи изгодни за себе си правни последици не е достатъчно да се обоснове категоричен извод, че доставките са реално извършени.

Правилното счетоводно отразяване на процесните фактури при жалбоподателя (което е установено от ревизиращите органи) също не е достатъчно, за да се направи извод за действително осъществена стопанска операция - доставка на стока/услуга по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС и възникнало данъчно събитие по чл.25, ал.1 от ЗДДС. Както притежаването, така и редовното осчетоводяване на фактурите, вкл. и отразяването в дневниците за продажби, не е достатъчно да обоснове фактическо извършване на отразените в тях стопански операции. Установените факти и обстоятелства в хода на ревизията и от информационните масиви на НАП, посочени по-горе обуславят извод за липса на реалност на процесните доставки и са предпоставка за отказ на право на данъчен кредит.

Съдът приема, че е налице и непълнота в процесните фактури, тъй като от посочения в тях предмет, не може да се индивидуализира конкретната престация до степен, че да индивидуализира с точни параметри. Такава индивидуализация не може да бъде направена и от представените договори и приемо- предавателните протоколи. В решението си по дело С-271/12 Съдът на ЕС е посочил, че правото на приспадане може да се откаже на данъчно задължените лица, които разполагат с напълни фактури, каквито са процесните. Горното обосновава извод, че прехвърлянето на правото на собственост е извършено само документално и по отношение на посочените стоки, жалбоподателят не е придобивал правото на собственост върху тези родово определени вещи, чрез предаването и получаването им, съобразно правилото на чл.24, ал.2 ЗЗД. Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка от страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставката на стоката или услугата именно от посочения като издател на фактурата доставчик, по която се претендира данъчният кредит(решение на СЕС по дело С-324/11). Събраните документи в хода на ревизията обосновават извод, че процесните фактури са издадени без основание, т.е. без да са реализирани реални доставки на стоки и услуги и следователно не е налице право на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал.1,т.1 и чл.69, ал.1,т.1, вр. чл. 25 и чл.6 и 9 от ЗДДС.

Допълнителен аргумент, от значение за цялостната преценка на процесните доставки

е и обстоятелството, че [фирма] и [фирма] са с прекратена регистрация по ЗДДС, липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците [фирма] и [фирма] да изпълнят доставките и декларираните нулеви обороти за данъчни периоди м.08.2016г. до м.08.2018г. от [фирма], които обстоятелства в случая също следва да бъдат съобразени при преценката за наличие на право на приспадане на данъчен кредит, по фактурите от същите доставчици.

С оглед изложените по-горе съображения, Съдът счита, че обжалвания Ревизионен акт, изменен и потвърден с Решение № 64/14.01.2020г. на директора на Д“ОДОП“ е законосъобразен. Ревизиращите органи и решаващият орган са приложили правилно разпоредбите на чл.68, ал.1, т.1 и т.2 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във вр. 25, ал.1, чл. 6 и чл.9 от ЗДДС, като не са признали правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от: [фирма], с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] за м. 03.2018г. до м. 06.2018г. вкл. и за м. 10. 2018г. общо в размер на 86 792,60 лева и лихви за забава за посочения период в размер на 8 785,08 лева. Жалбата срещу оспорения РА, изменен и потвърден с решение № 64/14.01.2020г. на решаващия орган следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

При този изход на делото и с оглед своевременното искане на процесуалния представител на ответника за присъждане на разноски–юрисконсултско възнаграждение, на основание чл.161 ал.1, изр.трето от ДОПК, вр. чл. 8, ал.1, т.4 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в полза на Д“ОДОП“-С. следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 133,77 лева, съобразно обжалваемия интерес.

Водим от горните съображения и на основание чл. 160, ал.2 и чл. 161, ал.1, изр.2 от ДОПК, Административен съд София-град, състав, Първо отделение, 67 – ми състав,

## Р Е Ш И:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Р. Д. К. против: РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р – 22220619000481-091-001/31.07.2019г., издаден от Руска Р. Б., орган възложил ревизията и Методи К. Б. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 64/14.01.2020г. на директора на Дирекция “ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., с който са установени задължение за довносяне на ДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], за данъчен период от м. 03.2018г. до м.06.2018г.вкл. и за м.10.2018г. общо в размер на 86 792,60 лева и лихви върху тази сума в размер на 8 785,08 лева.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Р. Д. К. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С. разноски по делото, за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 133,77лв./три хиляди сто тридесет и три лева и седемдесет и седем стотинки/.

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14 –дневен срок от съобщението чрез Административен съд София-град до Върховния административен съд на Република България.

Препис от решението да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: