

# РЕШЕНИЕ

№ 6410

гр. София, 27.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,**  
в публично заседание на 26.09.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Тафров**

при участието на секретаря Мая В Миланова, като разгледа дело номер **133** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на „Герма 95“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място] [улица], ет. 1, ап. 1, чрез управителя Н. Г. П. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220220004228-091-001/26.07.2021 г., в частта, потвърдена от Директора на „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ - С. при ЦУ на НАП с Решение № 1708/08.11.2021 г. С протоколно определение от 12.04.2022 г. по делото е присъединен за съвместно разглеждане и РА № П-22220221189767-003-001/10.11.2021 г. за поправка на РА № 22220220004228-091-001/26.07.2021 г. /РАПРА/, потвърден с Решение № 139/28.01.2022 г. на Директора на ОДОП. Общата сума на установените задължения с процесния РА, поправен с РАПРА ведно с лихвите възлиза на 202 526,68 лв.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на материалния закон и процесуалните правила. Жалбоподателят счита, че при извършване на ревизията не са изследвани обективно и пълно относимите въпроси с цел правилно установяване на задълженията, вследствие на което изложеното на стр. 7 до стр. 9 от ревизионния доклад /РД/ са изброени фактури, по които е начислен допълнително ДДС, като не е съобразено, че част от тях са декларирани от дружеството, а друга част никога не са издавани. Счита, че е недопустимо да се приеме за доказано наличието на неосчетоводени фактури само на база декларирането от трети лица и не е извършен анализ има ли извършени плащания

по тях. По отношение на кредитните известия /стр. 21 от РД/ е посочено, че пред органа по приходите са представени писмени обяснения и доказателства, от които е видно, че договорите, по които са издадени са прекратени, наемните услуги не са осъществени, поради което няма основание за начисляване на данък. Жалбоподателят счита още за неправилен и необоснован отказа на право на приспадане на данъчен кредит по доставки от Ч. Електро България, съгласно таблица на стр. 43 от РД. Твърди още, че лихвите за забавено плащане са неправилно установени, поради неправилно установяване на данъчната основа и на падежа на всяко задължение. Изразява искане за отмяна на ревизионния акт. Претендира направените по делото разноски.

В открито съдебно заседание по делото жалбоподателят не се представлява.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява от юрк. Б., която оспорва жалбата, намира същата за недоказана и неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 13 062 лв.

Административен съд София - град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220220004228-020-001 от 14.07.2020 г., връчена електронно на 21.07.2020 г., изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220220004228-020-002 от 14.10.2020 г. и ЗИЗВР № Р-22220220004228-020-003 от 19.11.2021 г., е възложена ревизия на „ГЕРМА 95“ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 29.02.2020 г. Описаните заповеди са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Със Заповед №Р-22220220004228-023-001 от 20.11.2020 г. ревизията е спряна и е възобновена със Заповед №Р-22220220004228-143-002 от 01.03.2021 г., в която е посочен краен срок на ревизията – 02.04.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220220004228-092-001 от 22.04.2021 г., връчен лично на управителя на 28.04.2021 г. Срещу констатациите в РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА № Р-22220220004228-091-001 от 26.07.2021 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията, и П. П. Б. - Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 19.08.2021 г. Издаден е РА № П-22220221189767-003-001/10.11.2021 г. за поправка на РА № 22220220004228-091-001/26.07.2021 г. /РАПРА/, връчен на жалбоподателя на 16.11.2023 г., потвърден с Решение № 139/28.01.2022 г. на Директора на ОДОП. Решението е връчено на жалбоподателя на 02.02.2022 г.

С РА № Р-22220220004228-091-001 от 26.07.2021 г. са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 99 821 лв. С посочения РАПРА е извършена корекция на установените задължения за отчетните периоди м. 12.2016 г. и м. 09.2019 г. За м. 12.2016 г. е установен размер на дължимите лихви – 662,13 лв., а размерът на дължимите лихви, установени с РА Р-22220220004228-091-001/26.07.2021 г., е 383,96 лв. К. е направена и по отношение на отчетен период м. 02.2019 г., като е установено, че платената от жалбоподателя сума за лихви възлиза на 423,13 лв., а не отразената в

РА сума – 240, 30 лв. В обобщение - лихвите за внасяне по РА възлизат общо на 110 153, 67 лв., а с РАПРА са определени на 102 704, 90 лв. Общата сума на установените задължения с процесния РА, поправен с РАПРА, по ЗДДС ведно с лихвите възлиза на 202 526,68 лв.

Установено е, че за ревизирия период дружеството извършва дейност с търговия с мляко, млечни продукти, яйца, хранителни масла и мазнини, както и е отдавало под наем собствени недвижими имоти /търговска база със складове, хладилни камери и офиси/ в [населено място], [улица] същото е регистрирано по ЗДДС, считано от 1997 г.

След преценка и анализ на събраните доказателства ревизирият екип е приел, че са налице основания за корекция на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС, както следва:

1. След проверка в ИС на НАП органите по приходите са установили наличие на издадени фактури, посочени на стр. 7-19 в РД от ревизираното дружество, които не са включени в дневниците за продажби на последното, но са декларираны в дневниците за покупки на негови клиенти, които са упражнили право на приспадане на данъчен кредит, в резултат на което е начислен ДДС в общ размер на 79 732,47 лв.

2. По отношение на издадени 5 фактури от 2016 г. и 2018 г., описани на стр. 20 от РД е установено, че са включени в дневниците за продажби в по-късен период, поради което на осн. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни вземания /ЗЛДТДПДВ/, са начислени лихви в общ размер на 56,65 лв.

3. Установено е, че жалбоподателят е издал към „МИСТЪР МАРМАЛАД“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ВЕСЕЛИНА ТРЕЙД“ ЕООД и „ГУРМЕТ ФУУД ИМПОРТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] фактури и данъчни кредитни известия /ДКИ/ към тях със същите стойности. Във връзка с процесните ДКИ органите по приходи са посочили, че същите не е следвало да бъдат издадени, тъй като не са изпълнени условията на чл. 115 от ЗДДС. С размера на вписания в тях ДДС е увеличен дължимия ДДС за съответния отчетен период. ДКИ към „МИСТЪР МАРМАЛАД“ ЕООД са издадени в отчетен период м. 12.2016 г. и са с общ размер на ДДС – 313,67 лв. Същите се отнасят за фактури, издадени през м. 03 и м. 04.2016 г. ДКИ към „ВЕСЕЛИНА ТРЕЙД“ ЕООД са издадени в данъчен период м. 07.2017 г., с общ размер на ДДС – 222,00 лв. и са по 2 фактури от м. 04. и м. 05.2017 г. ДКИ към „ГУРМЕТ ФУУД ИМПОРТ“ ЕООД са издадени в отчетен период м. 04.2019 г. и са с общ размер на ДДС – 666,66 лв., съответно се отнасят за 2 фактури, издадени в отчетни периоди м. 01. и м. 02.2019 г. Общият размер на непризнатия ДДС по ДКИ е 1 202,33 лв.

4. По данни от ИС на НАП е установено, че „ГЕРМА 95“ ЕООД е декларирано в дневниците за покупки дублирани фактури, които не са декларираны от съответните доставчици, както и такива със стойности, различни от декларираните в дневниците за продажби на доставчиците. На основание чл. 103 от ДОПК с Уведомление №Р-22220220004228-999-001 от 01.10.2020 г. на дружеството е указано да извърши корекция на ползвания данъчен кредит. С подадената СД за м. 12.2020 г. №22021927642/14.01.2021 г. „ГЕРМА 95“ ЕООД е извършило корекция в дневника за покупки на част от посочените в уведомлението фактури. Същите са описани на стр. 22-28 от РД. С РА е начислена лихва в размер на 64 661,90 лв. за периода от включване на фактурите в дневника за покупки и СД по ЗДДС до периода на корекцията.

5. Констатирано е, че „ГЕРМА 95“ ЕООД е декларирало погрешно покупки от „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, с ЕИК[ЕИК], които са издадени от „ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ“ АД, с ЕИК[ЕИК] и са декларирани от последното. В тази връзка е посочено, че е допусната техническа грешка, поради което покупките са кредитирани от ревизиращите. Установено е също, че част от фактурите, издадени от „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД са дублирани или са вписани с различни стойности и не са коригирани от дружеството. Фактурите са описани на стр. 43 от РД. Прието е, че същите не отразяват реални доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 71, т. 1 от с. з. е отказано правото на данъчен кредит в размер на 18 885, 80 лв.

РА, както и РАПРА са оспорени по административен ред на основание чл. 152, ал. 1 от ДОПК пред директора на дирекция ОДОП, който е приел жалбите за неоснователни и е потвърдил актовете. Органът е възприел констатациите на ревизиращия екип, като е приел за правилни и законосъобразни формираните в тях изводи относно данъчното облагане на ревизираното дружество.

Решение № 1708/08.11.2021 г. е връчено по на жалбоподателя на 11.11.2020 г., видно от представено удостоверение за извършено връчване по електронен път съгласно чл. 30, ал. 6 от ДОПК /л. 14/. Решение № 139/28.01.2022 г. на Директора на ОДОП е връчено на жалбоподателя на 02.02.2022 г. /л. 14 от присъединеното за съвместно разглеждане адм. дело № 2144/2022 г. по описа на АССГ/.

Срещу РА и РАПРА са подадени жалби съответно с вх. № 53-04-953/22.11.2021 г. и вх. № 53-04-114/07.02.2022 г. по описа на дирекция ОДОП пред Административен съд София-град, чрез административния орган, по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

По делото са приобщени материалите, събрани в хода на ревизията на и на производството по оспорване на РА. Приобщена и е преписката, представена по присъединеното за разглеждане адм. дело № 2144/2022 г. по описа на АССГ. По искане на процесуалния представител на жалбоподателя – адв. Ж. е изслушано заключението на вещо лице по назначена съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, /л. 125 - 135/, която съдът кредитира. Същата е изготвена на базата на доказателствата събраните в хода на ревизионното производство.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи: Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП – С. в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице с правен интерес от оспорване като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество. Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

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

РА № Р-22220220004228-091-001/26.07.2021 г. и РА № П-22220221189767-003-001/10.11.2021 г. за поправка на РА № 22220220004228-091-001/26.07.2021 г. /РАПРА/ са издадени от В. А. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – орган, възложил ревизията П. П. – Д. на длъжност „главен инспектор по приходите“ - ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – С. /л. 15/. Ръководителят на ревизията е определен със

заповедта за възлагане на ревизия и заповедите за изменението ѝ, издадени от възложителя. Със Заповед № Р-22220220004228-023-001 от 20.11.2020 г. ревизията е спряна и е възобновена със Заповед №Р-22220220004228-143-002 от 01.03.2021 г., в която е посочен краен срок на ревизията – 02.04.2021 г. Последните две заповеди са издадени от същия компетентен орган. Следователно РА, както и РАПРА са издадени от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Актовете са издадени като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което по делото са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Същите са мотивирани с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно от формална страна РА и РАПРА са издадени в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, предприетите процесуални действия са извършени по съответния ред, не са нарушени правата на ревизираното лице като страна в производството.

По материалния закон:

I. Относно начисления ДДС:

Спорът в тази част на делото се състои в това следва ли да се приемат тези продажбите по посочените на стр. 7-19 от РД фактури за извършени облагаеми доставки, за които да е дължимо начисляване на данъка. В тази връзка жалбоподателят твърди, че приходната администрация не е доказала реално извършени от него доставки.

За да установи недеklarираните фактурите в дневниците за продажби ревизията е проследила периодите, в които РЛ е имало договорни отношения със съответните клиенти и въз основа на наличните документи е установено необявени издадени документи, по които съответния клиент са упражнили право на приспадане на данъчен кредит. Извършена е съпоставка с декларирани от РЛ продажби към съответния клиент, изискани са и са представени договори, проследени са счетоводните записи и декларирани обороти от ЕФКАП, както и извлеченията от банкови сметки на дружеството.

Действително, съдебната практика на ВАС е константна в отношение на това, че органите по приходите не могат валидно да приравнят факта на издадените фактурите на настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, а следва да изискват представяне на допълнителни доказателства, установяващи реалност на доставката, които да анализират, за да установят налице ли е основание за начисляване на данъка. В настоящия случай обаче ДДС не е начислен единствено въз основа на констатация за безспорно издадени фактури, както се твърди в жалбата, а въз основа на анализирани договори със съответния клиент и установени плащания.

1. По отношение на фактурите с получател „Хаджийски и фамилия“ ООД от приетата по делото ССЧЕ се установява, че е налице банково нареждане по всяка една от тях. Липсва платежно нареждане единствено за фактура №[ЕИК] от 31.05.2018 г. /л. 280 от Приложение № 2 по делото/. Фактурата е с предмет „наем хладилен склад и офис м. 06.2018 г.“, но видно от списъкът на бивши и текущи наематели за ревизирания период /л. 141 от Приложение № 1 към делото/, получателят на доставката е сред

присъстващите дружества, следователно между същото и жалбоподателя е налице облигационна връзка, възникнала въз основа на договор за наем 9/010116, което се явява в подкрепа на установеното от органа по приходите. В хода на ревизията е установено, че получателят на доставката е упражнило право на данъчен кредит по процесните фактури. С оглед на безспорно установеното плащане по фактурите, както и наличието на договорни отношения между двете дружества съдът счита, че в случая са налице достатъчно доказателства, които обосновават наличие на данъчно събитие по отношение на всяка една от посочените на стр. 7 от РД фактури с получател „Хаджийски и фамилия“ ООД. В подкрепа на последното следва да се вземе предвид обстоятелството, че по-голяма част от фактурите са с предмет „наем“. Не е спорно, че към датата на издаване на фактурите дружеството е собственик на два недвижими имота (поземлен имот с площ от 260 кв. метра и поземлен имот с площ 3090 кв. метра), за които по делото е представен Нотариален акт № 21, том I, рег. № 2474, дело 19 от 2006 г. /стр. 139 от Приложение № 1 към делото/, находящи се в [населено място], [улица]. От представените по преписката договори за наем се установява, че предмет на същите са именно складови помещения и хладилни камери, намиращи се на адреса на имотите от нотариалния акт.

Съгласно чл. 86, ал.1 ЗДДС регистрираното лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията за този данъчен период; 3. посочи документа в дневника за продажбите за съответния данъчен период. След като ревизираното лице не е сторило това, законосъобразно ревизията му е начислила данъка върху недекларираните продажби. Ревизираното лице не е изпълнило свое основно задължение по закона и не може да черпи права от собственото си неправомерно поведение. Дължи се отхвърляне на оспорването в тази част.

Налични банкови нареждания и установено плащане с приетата по делото ССЧЕ, както и наличие на договорни отношения се установява и по фактурите, издадени към следните получатели, поради което гореизложените мотиви следва да се приемат и по отношение на тях, а именно: „Хранивест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „Стратос“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], „ЕВРО КЕТЪРИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ЛО ФУУД ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „ДОРИКА ИНТЕРНESHАНЪЛ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] „УНИМЕПРО И КО“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „БИО БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК:[ЕИК]. В тази връзка съдът приема изложените по-горе мотиви и по отношения на тях, поради което не следва да бъдат повтаряни. Следва да бъде допълнено, че всеки един от получателите на доставка е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по посочените фактури и същите са отразени в счетоводните регистри както на жалбоподателя, така и на получателите.

2. По отношение на фактурите с получател „Чикън Деливъри“ ЕООД, посочени на стр. 7 от РД /л. 30 по делото/ видно от същите се установява, че е предвидено заплащане в брой. В тази връзка ревизиращият екип е извършил проследяване на декларираните обороти от ЕФКАП. Видно от приложената по делото работна карта за юридическо лице № С-22220220020585/13.07.2020 г. /л. 416 от Приложение № 2 към делото/ през ревизирания период, жалбоподателят е разполагал три фискални устройства. За да приравни

факта на издадените фактурите на настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, органът по приходите е извършил анализ на счетоводните записи и деклариранияте обороти от ЕФКАП и в тази връзка с неоснователно оплакването, че начисляването на данъка е въз основа единствено на представените фактури. Според чл. 118, ал. 2 ЗДДС фискалните устройства задължително имат техническа възможност за установяване на дистанционна връзка, чрез която да подават данни към НАП. Разпоредбата на чл. 25, ал. 9, изр. 2 и изр. 3 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за *регистрация и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин*, предписва, че копие на всяка отпечатана/генерирана в електронен вид бележка се съхранява на контролна лента на електронен носител (КЛЕН); данни от всяка фискална касова бележка се предават автоматично от ФУ/ИАСУТД по дистанционната връзка към НАП. Доколкото по делото не се твърди да са налице погрешно издадени фискални бонове, които да подлежат на сторниране по реда на чл. 31 от Наредба № Н-18 от 2006 г., то следва да се приемат констатации на ревизиращия екип в тази посока.

По силата на чл. 118, ал. 1 ЗДДС всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него *доставки/продажби* в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Това означава, че с издаването на фискалните бонове ревизираното лице е декларирало извършените по тях *продажби* и се е задължило да начисли ДДС за същите. Несъстоятелно се явява твърдението в жалбата за липса са анализ дали е налице заплащане по фактурите. Дължи се оспорване на жалбата и в тази част.

Последните мотиви съдът възприема и по отношение на фактурите, издадени към следните получатели, по които също се дължи отхвърляне на жалбата, а именно: „МЕС-КО“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „Beta-5“ ООД, ЕИК:[ЕИК]; „РИМЕЯ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „Хорека Лоджистик“ ООД, ЕИК:[ЕИК]; „Ракево Милк Трейд“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК:[ЕИК]; „ДЕНАЛЕ“ ООД с ЕИК:[ЕИК]; „Инфинитум 69“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „Булденс“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „МЛЕЧНИ ПРОДУКТИ - ЛЕСИДЕРИН“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „Ради В“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „Дайкана“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „ТОПАЗ СЪНЛАЙС“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; „Дивела фрут“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ЛО ТРЕИД КЪМПАНИ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], „МАНДРАГОРА МИЛК“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], „МИЛКИ БИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „БУЛ КАПИТАЛ 94“ ЕООД,[ЕИК]; „БГ ИНВЕСТ К.“, ЕИК:[ЕИК]; „АДЛ“ ООД, ЕИК:[ЕИК]; „ВЕСЕЛИНА ТРЕЙД“ ООД с ЕИК:[ЕИК]; „ЕКСЕЛАНС“ ООД, ЕИК:[ЕИК].

Съдът констатира, че в случая правилно са определени данъчните периоди, в които е извършено начисляването от приходния орган. Според чл. 86, ал. 3 ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през

който данъкът е станал изискуем. Доколкото се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от допълнително начисления ДДС, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

## **II. По отношение на частта, с която е начислена лихва:**

По отношение на издадени 5 фактури от 2016 г. и 2018 г., описани на стр. 20 от РД е установено, че са включени в дневниците за продажби в по-късен период, поради което на осн. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни вземания /ЗЛДТДПДВ/, са начислени лихви в общ размер на 56,65 лв.

Съгласно чл. 175, ал. 1 ДОПК лихви се дължат за неплатените в законоустановените срокове публични задължения. Разпоредбата свързва дължимостта на лихвите за забава с наличието на неплатено в срок публично задължение, следователно, за да възникне такова задължение, е необходимо да има установено вземане. В случая по делото не се оспорва, че посочените на стр. 20 от РД фактури са декларирани след законоустановения срок, поради което РА следва да бъде потвърден и тази му част.

## **III. По отношение на частта на непризнатия ДДС по данъчни кредитни известия /ДКИ/.**

Установено е, че жалбоподателят е издал ДКИ към издадени фактури с получатели: „МИСТЪР МАРМАЛАД“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ВЕСЕЛИНА ТРЕЙД“ ЕООД и „ГУРМЕТ ФУУД ИМПОРТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] посочени на стр. 21 от РД /л. 37 по делото/. Органите по приходите са приели, че ДКИ не е следвало да бъдат издавани, тъй като не са изпълнени условията на чл. 115 от ЗДДС. Настоящата съдебна инстанция счита така посочените изводи на приходната администрация за необосновани и недоказани.

От фактическа страна в хода на ревизията се установява, че издадените и декларирани фактури не са декларирани в дневниците за покупки на получателите на доставките. Отделно от страна на РЛ са представени фактури и кредитни известия за клиентите „МИСТЪР МАРМАЛАД“ ЕООД и „ГУРМЕТ ФУУД ИМПОРТ“ ЕООД, към които на ръка е записано „прекратен договор и анулиране на фактури поради неплатен наем“. Не се установяват плащания по фактурите, не са налице доказателства за осъществена доставка. От заключението на ССЧЕ се установява, че основанията за издаване на кредитните известия са изписани върху тях, начисления на ДДС във всяко кредитно известие е осчетоводен с отрицателна сума по кредита на счетоводна сметка 4532- ДДС продажби т.е. в намаление на начисления ДДС за продажбите.

Предвиденото в чл. 115, ал. 1 ЗДДС коригиране на начислен ДДС поради разваляне на доставката, за която е представлява израз на основния принцип, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация, от който пряко следва, че данъчната администрация не може да събира ДДС в размер, надвишаващ получения от данъчнозадълженото лице. Развалянето на доставката (каквото извод може да се направи с оглед фактическите установявания) е материалноправното основание по чл. 115, ал. 1 ЗДДС, което поражда правото на задълженото лице да коригира начисления ДДС. Съгласно чл. 115, ал. 2 ЗДДС в този случай лицето е задължено да



издаде кредитно известие в данъчния период, в който е настъпило обстоятелството по ал. 1. Не без значение е обстоятелството, че нито в хода на ревизията не е установено, че посочените клиенти на жалбоподателя са използвали право на данъчен кредит, а напротив – процесните фактури не са декларирани в дневниците за покупки на получателите на доставките. Следователно в случая е запазен принципът на данъчен неутралитет.

Доколкото изводите на органите по приходите в тази част се явяват необосновани и неаргументирани, РА следва да бъде отменен в частта, с която е увеличен дължимия ДДС и начислените по сумите лихви по посочените по-горе ДКИ в общ размер на 1 202,33 лв., а именно: ДДС в размер на 313,67 лв. относно ДКИ към „МИСТЪР МАРМАЛАД“ ЕООД за периодите м. 03.2016 г. и м. 04.2016 г. и установените лихви към тях в размер на 172, 20 лв.; ДДС в размер на 222,00 лв. относно ДКИ към „ВЕСЕЛИНА ТРЕЙД“ ЕООД за периодите 04.2017 г. и 05.2017 г. и установените лихви в размер на 97,32 лв.; ДДС в размер на 666,66 лв. относно ДКИ към „ГУРМЕТ ФУУД ИМПОРТ“ ЕООД за периодите м. 01.2019 г. и 02.2019 г. и установените лихви към сумата в размер на 172,20 лв.

Лихвата за просрочие на главниците за всеки отделен период е изчислена от съда на основание чл. 162 от ГПК, вр. с §2 от ДР на ДОПК, съобразена с декларациите по данъчни периоди, чрез използването на Е-калкулатор на страницата на Националната агенция за приходите.

#### **IV. По отношение на начислената лихва по неправомерно признат данъчен кредит /ДК/.**

Както бе посочено по-горе в настоящото решение, от фактическа страна се установява, че „ГЕРМА 95“ ЕООД е декларирало в дневниците за покупки дублирани фактури, които не са декларирани от съответните доставчици, както и такива със стойности, различни от декларираните в дневниците за продажби на доставчиците. На основание чл. 103 от ДОПК с Уведомление № Р-22220220004228-999-001 от 01.10.2020 г. на дружеството е указано да извърши корекция на ползвания данъчен кредит. С подадената СД за м. 12.2020 г. №22021927642/14.01.2021 г. „ГЕРМА 95“ ЕООД е извършило корекция в дневника за покупки на част от посочените в уведомлението фактури. Същите са описани на стр. 22-28 от РД. С РА е начислена лихва в размер на 64 661,90 лв. за периода от включване на фактурите в дневника за покупки и СД по ЗДДС до периода на корекцията.

Съдът счита РА в тази му част за правилен и обоснован. Отново следва да бъде посочено, че силата на чл. 175, ал. 1 ДОПК лихви се дължат за неплатените в законоустановените срокове публични задължения. Разпоредбата свързва дължимостта на лихвите за забава с наличието на неплатено в срок публично задължение, следователно, за да възникне такова задължение, е необходимо да има установено вземане. В случая от данните по делото се установява, че за декларираните фактури в дневниците за покупки на РЛ, които са дублирани, недекларирани от съответните доставчици, както и такива с различни стойности от декларираните от съответните доставчици, в хода на ревизията дружеството е извършило корекция на неправомерно признатия ДК, следователно законосъобразно е начислена лихва от страна на приходната администрация.

#### **V. По отношение на непризнатото право на ДК.**

В хода на ревизията е установено, че фактури, описани на стр. 43 от РД, издадени от „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, са дублирани или са вписани с различни стойности и не са коригирани от жалбоподателя. Прието е, че същите не отразяват реални доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит в размер на 18 885, 80 лв.

Съдът счита за правилен и обоснован РА в тази му част. За да установи наличието на дублиране, декларирани различни стойности или липса на декларирани доставки, в хода на ревизията е извършена проверка в информационната система на НАП относно декларирани от „ЧЕЗ Разпределение България“ ЕАД доставки и извършена съпоставка с данните, декларирани от РЛ. От страна на жалбоподателя процесните фактури не са представени от РЛ нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство, не са ангажирани каквито и да е било доказателства, доказващи реално изпълнение на доставката по всяка една по посочените на стр. 43 от РД фактури. С оглед на общите правила на доказване в процеса в смисъл, че всяка страна е длъжна докаже твърденията си, от които черпи благоприятни последици, в тежест на данъчно-задълженото лице е да докаже, че са налице кумулативните условия за право на данъчен кредит, че е налице реална доставка, не е налице дублиране на фактурите и реалната стойност на всяка фактура. Последното не бе сторено от страна на жалбоподателя нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство. Не се установява и от заключението на ССЧЕ. Органът по приходите е изградил своите констатации на база липсата на представени доказателства в този смисъл и същите са изградени при условията на чл. 37, ал. 4 от ДОПК. Жалбоподателят по никакъв начин не е оборил презумптивната сила на РА. Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

В обобщение на всичко изложено дотук, жалбата се явява частично основателна, съобразно изложените мотиви, което налага в една част ревизионния акт да бъде отменен. В останалата част жалбата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото и на осн. чл. 161 от ДОПК право на разноски имат и двете страни, съобразно уважената, респективно отхвърлената част от жалбата. Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение следва да бъде присъдено в размер, съобразно разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните адвокатски възнаграждения.

**Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1, от ДОПК, Административен съд София-град, 34 състав,**

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „Герма 95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] Ревизионен акт №

P-22220220004228-091-001/26.07.2021 г., потвърден с Решение № 1708/08.11.2021 г. от Директора на „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП и РА № П-22220221189767-003-001/10.11.2021 г. за поправка на РА № 22220220004228-091-001/26.07.2021 г. /РАПРА/, потвърден с Решение № 139/28.01.2022 г. на Директора на ОДОП, в частта на установените задължения за ДДС в общ размер на 1 202,22 лв. и начислените към него лихви в размер на 443,06 лв., поради непризнати основания за издаване на кредитни известия към декларирани фактури, какво следва:

- ДДС в размер на 313,67 лв. относно ДКИ към „МИСТЪР МАРМАЛАД“ ЕООД за периодите м. 03.2016 г. и м. 04.2016 г. и начислените лихви в размер на 172,20 лв.;

- ДДС в размер на 222,00 лв. относно ДКИ към „ВЕСЕЛИНА ТРЕЙД“ ЕООД за периодите 04.2017 г. и 05.2017 г. и начислените лихви в размер на 97,32 лв.;

- ДДС в размер на 666,66 лв. относно ДКИ към „ГУРМЕТ ФУУД ИМПОРТ“ ЕООД за периодите м. 01.2019 г. и 02.2019 г. и начислените лихви в размер на 173,54 лв.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Герма 95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № P-22220220004228-091-001/26.07.2021 г., в частта, потвърдена с Решение № 1708/08.11.2021 г. от директора на „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ и РА № П-22220221189767-003-001/10.11.2021 г. за поправка на РА № 22220220004228-091-001/26.07.2021 г. /РАПРА/, потвърден с Решение № 139/28.01.2022 г. на директора на ОДОП, с която се установяват задължения за довносяне в размер на 98 619,56 лв. по ЗДДС, вследствие на доначислен данък на осн. чл. 84 и чл. 86, ал. 1 ЗДДС и отказан данъчен кредит, и са определени задължения за лихви в размер на 102 261,84 лв., или всичко в общ размер на 200 881,40 лв.

**ОСЪЖДА** „Герма 95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите сума в размер на 12 685 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**ОСЪЖДА** дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на „Герма 95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 122,50 лв., съобразно уважената част от иска.

*Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14 дневен срок от връчването му на страните.*

**СЪДИЯ:**

