

# РЕШЕНИЕ

№ 1794

гр. София, 21.03.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 28.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **8278** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Жалбоподателят „Никимекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. „б“, ет. 3, ап. 102 чрез Н. Р. Б., в качеството на управител,представявана от адв.Г. оспорва Ревизионен акт №Р-22221519004129-091-001/26.04.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. А. К.-Н. – ръководител на ревизията,в частта му , изменен и потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1141/27.07.2021 г., с който на дружеството допълнително е установен по реда на чл.86 ал.1 и 2 от ЗДДС ДДС и е непризнат данъчен кредит за данъчни периоди м.11,2017г и от м.12.2017 до м.05.2019г включително.В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.В съдебно заседание редовно призован се представлява от адв.Г.,който моли съда да отмени акта по изложените в жалбата съображения.Претендира разности.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.М. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221519004129-020-001 от 02.07.2019

г., е възложено извършването на ревизия на „НИКИМЕКС“ ЕООД за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 01.11.2017 г. до 31.05.2019 г. Определен е тримесечен срок за извършване на ревизията. Заповедта е връчена на 30.07.2019 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Считано от тази дата, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 30.10.2019 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 30.12.2019 г., съгласно чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като за целта е издадена Заповед №Р-22221519004129-020-002/21.10.2019 г.

Всички заповеди по хода на ревизионното производство са подписани от В. В. В., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

С решение №1 от 13.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, са иззети правомощията на В. В. В. по разглеждането и решаването на преписката, поради преназначаването на служителя на друга длъжност в сектор „Проверки“, И. П., и същите са възложени на Р. Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221519004129-092-001/12.02.2020 г., връчен на 13.02.2020 г. Срещу констатациите на РД, по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. №Р-22221519004129-В.-001-И/27.02.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Ревизията приключва с РА №Р-22221519004129-091-001/26.04.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. А. К.-Н. – ръководител на ревизията.

Настоящата ревизия е първа за ревизираните периоди и задължения.

Основната дейност през ревизираните периоди е търговия с хастари, ципове, платове, подлепващ текстил, сатенени ленти и др. Дружеството е отдавало под наем и собствен недвижим имот.

С процесния РА, като краен резултат са установени задължения за ДДС за довносяне общо в размер на 22 229,26 лв., ведно със съответните лихви от 5 615,78 лв. Задълженията са резултат от допълнително начислен ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в размер на 7 243,00 лв. и непризнат данъчен кредит общо в размер на 14 986,13 лв. по фактури, издадени от „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД и „АРИА МУВЪРС“ ЕООД.

Относно допълнително начисления ДДС в размер на 7 243,00 лв., на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС:

От „НИКИМЕКС“ ЕООД е представен Договор за наем от 03.01.2008 г., сключен между ревизираното дружество, в качеството на наемодател и „СОФТЕКС ИНТЕРИОРИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], като наемател. Според този договор „НИКИМЕКС“ ЕООД отдава под наем на „СОФТЕКС ИНТЕРИОРИ“ ООД за временно и възмездно ползване свой собствен имот - помещение, намиращо се на ул. „Академик И. Б. №5, състоящо се от част от етаж на сграда, складово помещение и WC, цялото с площ от 140 кв. м. Имотът е нает като офис, магазин и склад, срещу месечен наем в размер на 600,00 лв., с включен ДДС. Съгласно т. II.3. от договора, наемът ще бъде плащан всеки месец, срещу издадена фактура от наемодателя. Съгласно т. V.1 и т. V.2 наемодателят или наемателят могат да прекратят действието на договора по всяко време с двумесечно предизвестие, връчено лично на другата страна по договора.

С Анекс от 05.01.2009 г. страните са се договорили да променят отдаваната площ и наемната цена, както следва: Наетата площ става 100 кв. м. за офис и 150 кв. м. - за

склад. Наемната цена за офис става 16,00 лв. за кв. м., а наемната цена за склад - 6,00 лв. за кв. м. Уговорен е месечен наем общо в размер на 2 500,00 лв. с ДДС.

В хода на ревизията е установено, че „НИКИМЕКС“ ЕООД е издавало фактури за наем с по-ниска данъчна основа /ДО/ от уговорената с анекса от 05.01.2009 г. За периодите от м. 11.2017 г. до м. 03.2019 г. ежемесечно е издавало фактури с данъчна основа /ДО/ в размер на 200,00 лв. /вместо за 2 500,00 лв./ и е начисляван данък /ДДС/ в размер на 40,00 лв. /вместо за 417,00 лв./. За м. 04 и м. 05.2019 г. дружеството не е издавало фактури.

При така констатираното, ревизиращият екип е взел предвид уговореното с анекса от 05.01.2009 г. и е приел, че „НИКИМЕКС“ ЕООД е следвало ежемесечно да издава фактури за 2 500,00 лв., с включен ДДС в размер на 417,00 лв. Така, за всеки период от м. 11.2017 г. до м. 03.2019 г. е определен ДДС за довносяне в размер на 377,00 лв., а за м. 04.2019 г. и м. 05.2019 г. е установен ДДС за вносяне в размер на 417,00 лв., тъй като за тези периоди изобщо не са издавани фактури.

На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, с РД е направено предложение за начисляване на ДДС общо в размер на 7 243,00 лв.

С възражението срещу РД, „НИКИМЕКС“ ЕООД оспорва констатациите на органите по приходи и предложението за установяване на допълнителни задължения във връзка с анекса от 05.01.2009 г. Като доказателство, за първи път пред НАП представя нов Анекс към договора за наем от 01.01.2017 г., според който наемната площ се променя на 100 кв. м за офис и 125 кв. м за склад, а наемната цена за склада става 0,32 лв. за кв.м., като в тази сума не се включват комуналните разходи.

През данъчни периоди м. 06.2018 г., м. 07.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г. и м. 05.2019 г. „НИКИМЕКС“ ЕООД е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 12 652,80 лв. по 11 фактури, издадени от „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД. Фактурите са с предмет на доставките хастари, сатенени ленти, ципове, плат „росер“, плат „джоблък“, текстилно подлепващо, хастар „ацетат“, плат 100% вискоза, хартиено подлепващо и др. подобни.

По реда на чл. 32 от ДОПК, на „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице. Не е отговорено на искането. Не са представени изисканите документи за реалността на доставките по издадените на ревизираното лице фактури.

От страна на „НИКИМЕКС“ ЕООД са представени само копия на фактурите, съгласно които предмет на доставките са разнороден вид стоки – хартиено подлепващо, хастари, сатенена лента, ципове, платове и др., както и хронология на осчетоводените документи на ниво „синтетични сметки“ за „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД за сметка 304 и 453/1 за периодите от 01.01.2018 г. до 30.06.2019 г.

От ревизираното лице не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за лицата приели/предали стоките по вид и количество, липсва детайлна информация относно мястото, където е получена/предадена стоката, липсва експедиционен документ за стоките, както и конкретните лица с техните имена, шофьор, име, ЕГН, правоспособност.

„КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е регистрирано по реда на ЗДДС на 29.06.2018 г., по избор, независимо от облагаемия оборот и е дерегистрирано по същия закон - на 18.10.2018 г., при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от ЗДДС.

От „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД не са представени счетоводни документи за заприходяване и съответно - изписване на стоките. Няма яснота относно произхода на

стоките, а именно - не са представени фактури от предходен доставчик, фактури за В. или ЕАД за внос и др., и в тази връзка - няма доказателства, че дружеството е разполагало със стоките, които е фактурирало на ревизираното лице. Не са представени доказателства за собствени или наети складови помещения, за мястото на съхраняване на стоките до момента на прехвърляне на собствеността.

При служебна проверка в информационната система на НАП е установено, че за периодите, в които са издавани спорните фактури /м. 06.2018 г. - м. 05.2019 г./ от „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени лица по трудови правоотношения, не са начислявани и внасяни задължения за задължителни осигурителни вноски и ДДФЛ.

Не са установени данни и доказателства, от които да следва, че „КАНКО ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е разполагало с необходимата ресурсна обезпеченост /кадрова, техническа, материална и др./, за да извърши фактурираните доставки на стоки.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-79 от 21.05.2021 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1141/27.07.2021 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил и изменил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви. По същество е признал правото на данъчен кредит по доставката, извършена от „АРИА МУВЪРС“ ЕООД. Датата на връчване на решението е 30.07.2021 г. Жалбата срещу ревизионния акт, в часта, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 30.07.2021 год/стр.5 /, поради което е и допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя бе поискано назначаването на съдебно счетоводна експертиза.

От заключението на вещото лице Е. Т., прието в с.з. на 17.05.2022 г. се установява, че след като извърши преглед на наличните по делото документи, извърши проверка в складовата програма на място, в склада на дружеството жалбоподател относно заприхождаване на процесните стоки, описани по 11 броя фактури, издадени от К. Трейдинг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], експертизата установи следното:

Процесните стоки, които са по фактури, издадени от „Канко Трейдинг“ ЕООД са заприходени в счетоводството на „НИКИМЕКС“ ЕООД и съответно са отразени в складовата програма, към датата на получаване на стоката.

От вписаните данни в Таблица № 1, колона № 10 е видно осчетоводяване на фактурите в счетоводните регистри на синтетично ниво по дебита на сметка 304 „Стоки“.

По време на извършената проверка експертизата установи, че стоките са отразени в складовата програма „Я. Софт“, която се използва от жалбоподателя и е инсталирана в склада, където се доставят и продават стоките. Завеждането на стоките е по аналитичен признак, съответстващ на името на доставената стока, с количество, единична цена и стойност.

След като извърши проверка в склада на дружеството и записите в складовата програма, фактурите за продажба, дневниците за продажба и счетоводните регистри на сметка 411 „Клиенти“, експертизата установи следното:

Част от стоката, доставена по процесните фактури е продадена на клиенти, за което са издадени фактури, описани във Таблица № 2, колони с номера 2 и 3. В колона № 6 е вписано името на клиента, на когото е продадена стоката, а в колона № 5 количеството продадена стока. ДДС продажби е начислен съгласно разпоредбите на

чл. 86 от ЗДДС и за месеците, в които е начислен е внесен в приход на бюджета, по сметка [банкова сметка], О., код 110000, ТД на НАП офис М. до м. 06.2021г. и по сметка [банкова сметка], ТД на НАП офис Център от 01.07.2021г.

След като извърши преглед и анализ на документите, свързани с размера на наема и неговото фактуриране към дружество „Софтекс Интериори“ ООД, експертната установи следното:

Размерът на наема на „Софтекс Интериори“ ООД според счетоводните записвания след 01.01.2017г. е в размер на 200лв. Стойността в издадените фактури след 01.01.2017г., относно размер на наема е по 200лв. месечно. Фактурите са включени в дневниците за продажби на дружество „НИКИМЕКС“ ЕООД. Периодът, в който са включени фактурите в дневниците за продажби и на кой ред от дневниците е посочена фактурата, е вписано в колона № 6 от Таблица № 6.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно изготвено, неоспорено от страните и съответстващо на останалите писмени доказателства.

От допълнителното заключение на вещото лице Е. Т., прието в с.з. на 22.11.2022г се установява, че по делото не са налични първични счетоводни документи/информация за закупени стоки от вида на продадените от К. Трейдинг ЕООД впоследствие на „НИКИМЕКС“ ЕООД и поради тази причина експертната не може да даде отговор на този въпрос.

По делото не са налични първични счетоводни документи за закупени стоки от вида на продадените впоследствие на „НИКИМЕКС“ ЕООД и поради тази причина експертната не може да даде отговор на този въпрос.

По делото не са налични първични счетоводни документи за закупени стоки от вида на продадените впоследствие на „НИКИМЕКС“ ЕООД и поради тази причина експертната не може да даде отговор на този въпрос.

В хода на ревизията е извършена служебна проверка „...и по данни от общините към датата на декларираните доставки „Канко Трейдинг“ ЕООД не разполага с недвижими имоти“.

По данни на справка в ИС на НАП ревизиращият екип е установено: по данни от КАТ към датата на декларираните доставки „Канко Трейдинг“ ЕООД не разполага с превозни средства.

След като разгледа и анализира вписаните в Таблица № 1 данни, експертната установи, че плащането е осъществено по касов път, с налични касови бонове по фактурите, с описани дати в колона № 8 от Таблица № 1.

За 2017г., 2018г. и 2019г. не са налични данни по делото, за да се даде отговор на въпроса относно подадени декларации по чл. 92 от ЗКПО.

Експертната извърши проверка в Търговския регистър, относно публикуване на ГФО за 2017г., 2018г. и 2019г. в Агенция по вписвания. Установи, че „няма посочени съвпадения по посочените критерии“, т.е. няма данни за публикуване на ГФО за 2017г., 2018г. и 2019г. в Търговския регистър.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно изготвено, неоспорено от страните и съответстващо на останалите писмени доказателства.

В рамките на производството пред съда от страна на ответника бе представено извлечение от ТР/ стр.437/, удостоверяващо, че ЕООД Софтекс Интериори е с едноличен собственик на капитала и управител С. И. З.-Б. Твърденията са, че двамата управители на Никимекс ЕООД и Софтекс Интериори ЕООД са съпрузи и следователно свързани лица.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/писмени доказателства на стр.46-63 /. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. Неоснователни са доводите на жалбаподателя за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, свързани със сроковете за изготвяне на ревизионния доклад и връчването му със закъснение, но те по същество не засягат правото на защита на ревизираното лице, което я е реализирало както по административен, така и по съдебен ред, като същото ангажира доказателства, в рамките на съдебното производство.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи - На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно

издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава 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 съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/,то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК,доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , ЕООД Никимекс не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.Напротив приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства,поведението на доставчиците на жалбоподателя и заключението на ССЕ успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите,свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури с доставчик К. Трейдинг ЕООД.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС ,свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС.В него е посочено,че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява,че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко

върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, Recueil, стр. I-483, точка 54, Решение по дело Kittel и Recolta Recycling, посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Centralan Property, посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело М. и D., C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото Б. и по дело М. и D. фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03,07,2013год по дело C-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Всъщност от задължителните за приходната администрация и съдилищата решения на СЕС по преюдициални запитвания и събраните в рамките на производството писмени доказателства, не доказват по категоричен начин, че именно доставчица на ЕООД Никимекс – „Канто



Трейдинг“ ЕООД, са осъществили спорните доставки на стоки- хартиено подлепващо, хастари, сатенена лента, ципове, платове и др.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства.

Досежно доставките на стоки от страна на дружеството К. Трейдинг ЕООД от приетите писмени доказателства и заключението на допълнителната ССЕ по безспорен начин се установява, че не са налични първични счетоводни документи/информация за закупени стоки от вида на продадените от К. Трейдинг ЕООД впоследствие на „НИКИМЕКС“ ЕООД и поради тази причина експертизата не може да даде отговор на този въпрос. По делото не са налични първични счетоводни документи за закупени стоки от вида на продадените впоследствие на „НИКИМЕКС“ ЕООД и поради тази причина експертизата не може да даде отговор на този въпрос. По делото не са налични първични счетоводни документи за закупени стоки от вида на продадените впоследствие на „НИКИМЕКС“ ЕООД и поради тази причина експертизата не може да даде отговор на този въпрос. Дружеството доставчик не разполага с недвижими имоти, превозни средства, не е подавало ГДД за съответните данъчни години, нито пък ГФО в ТР, в който да отрази резултатите от дейността си. Плащанията по фактурите са извършени в брой. От друга страна доставката на стоки- хартиено подлепващо, хастари, сатенена лента, ципове, платове и др - като вид еднородни вещи същите се подчиняват на режима на чл.24 от ЗЗД досежно прехвърлянето на собствеността върху тях. Доставчикът не е представил доказателства, че е разполагал със стоките, предмет на процесните фактури. Не са представени счетоводни документи, в т.ч. аналитичност на сметка 304 Стоки, от които да се проследи заприходяването и изписването на стоките. Липсват и доказателства за мястото на изпълнение, в т.ч. не са представени доказателства за наличие на складови бази/търговски обекти, както и за транспортиране на стоките. Не са

налице и приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи прехвърляне на собствеността на стоките върху купувача. От заключението на ССЕ се установи, че доставчикът не е подал ГДД по ЗКПО за 2018, 2019 г., т.е. не е отчетел приходите и разходите от дейността и данъчната печалба, каквато неминуемо би възникнала при подобен вид покупко-продажба. Всички тези обстоятелства не позволяват еднозначно да се приеме, че е прехвърлена собствеността върху стоките и еднородните вещи, и че същите са преминали във владение на оспорващия. Ето защо и правилно е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит.

Досежно допълнително установените задължения за ДДС по фактурите издадени от Софтекс Интериори ЕООД: Действително както посочва и процесуалният представител на оспорващия в своето становище, договорът за наем е консенсуален и в закона няма изискване за неговата форма на действителност. За доказване на взаимоотношенията между страните писмената форма винаги има улесняващо действие. В тази насока факт е, че двете дружества са свързани лица по смисъла на §1 т.3 от ДР на ДОПК, поради това и техните търговски отношения следва да се разглеждат именно на тази плоскост. Дали подобен довод е изтъкван от приходната администрация в рамките на ревизионното производство е ирелевантен, доколкото в съдебното производство по ДОПК съдът има функцията на решаващ орган по същество, поради което и всички доводи както на оспорващия, така и на ответника по отношение на определените данъчни задължения са допустими. Именно на тази плоскост следва да се разгледат и отношенията между страните. Факт е, че процесният имот се отдава под наем между двете дружества още от 2008 г. като първоначално наемната цена е била 600 лв на месец, считано от 05.01.2009 г. страните са уговорили цена от 2500 лв на месец, а в следствие от м. 11.2017 г. до м. 03.2019 г. Никимекс ЕООД е издавало фактури за получен наем в размер на 200 лв на месец. Основание за това се явява и представения пред ДДОДОП анекс от 01.01.2017 г., с която е уговорена месечна наемна цена от 200 лв на месец. Дори да се приеме довода на оспорващия, че анекса не е създаден с оглед нуждите на процеса, тъй като видно от заключението на ССЕ се установява, че за периода 2017-2019 г. са осчетоводявани фактури за наем от 200 лв и подобен вид суми са отчитани в дневниците за продажби по ЗДДС, то това следва да се тълкува именно с довод за консенсуалния характер на договора. От друга страна липсва пазарна логика, след като през 2008 г. наемната цена между дружества, представлявани от двама съпрузи е била уговорена на 600 лв, през 2009 г. е вдигната на 2500 лв, то през 2017 г. рязко да спадне близо 11 пъти до 200 лв, пък макар и това да включва плащането на консумативните разноски. Обикновено тези консумативни разноски по договорите за наем винаги са за сметка на наемателя/ в случая Софтекс Интериори ЕООД/ и уговарянето на нещо различно е изключение от общоприетото, пък и няма изследване в периода 2008-2017 г. по какъв начин са се отчитали и плащали консумативите за имота, предмет на наема/. Ето защо и този довод на оспорващия е неоснователен. В този смисъл и съдебният състав намира, че цената, уговорена между дружествата, свързани лица не е била в действителност намалена на дата 01.01.2017 г., както се твърди с представения

анекс,и същият е създаден с оглед нуждите на процеса.Това обуславя и правилност на определените допълнително задължения по ЗДДС по този договор.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е законосъобразен и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение при интерес 19895,80лв в размер на 2190,62 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на „Никимекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. „6“, ет. 3, ап. 102 чрез Н. Р. Б., в качеството на управител,представяван от адв.Г. оспорва Ревизионен акт №Р-22221519004129-091-001/26.04.2021 г., ,в частта му , изменен и потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1141/27.07.2021 г., с който на дружеството допълнително е установен по реда на чл.86 ал.1 и 2 от ЗДДС ДДС и е непризнат данъчен кредит за данъчни периоди м.11,2017г и от м.12.2017 до м.05.2019г включително.

ОСЪЖДА „Никимекс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. „6“, ет. 3, ап. 102 чрез Н. Р. Б., в качеството на управител,представявана от адв.Г., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2190,62 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: