

# РЕШЕНИЕ

№ 3424

гр. София, 25.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,**  
в публично заседание на 18.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Красимира Желева**

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **10742** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба „МЕЕРА“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], представлявано от М. П. И., в качеството и на Управител срещу Ревизионен акт № Р – 22221520003738-091-001 от 27.01.2021г., издаден от К. Г. М. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1213/09.08.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се релевират подробни доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, поради постановяването му при съществени нарушения на административно производствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби. Сочи, че органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правна логика и който е довел до едно незаконосъобразно определяне на публични задължения за данъчнозадълженото лице. Излага съображения, че отказаното право на данъчен кредит по доставките от „ОПТИМА" ЕООД, „СИДЖИ-7" ЕООД, „УШИ" ЕООД и „АНГРО ТРЕЙД" ЕООД е мотивирано в ревизионния доклад и акт единствено на базата на съмнения за липса на реални доставки. Сочи, че наличието на фактури и плащането по тях е доказателство за издаването на първични счетоводни документи във връзка с извършените доставки и тези първични счетоводни документи са намерили отражения както в счетоводството на доставчиците, така и в

счетоводство на „МЕЕРА“ ЕООД. С жалбата се излага, че всички спорни доставки са вложени в независимата икономическа дейност /строително-ремонтни дейности, търговия с осветителни тела и ел. материали/, и в следствие са извършени последващи облагаеми такива. Жалбоподателят излага доводи, че съобразно практиката на Съда на ЕС, за наличието на право на данъчен кредит е достатъчно получателят да разполага само с фактура. Подателят на жалбата твърди, че Върховният административен съд в последните свои решения по аналогични дела се придържа и съблюдава принципите на Решението на Съда на Европейския съюз от 22 юни 2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 Mahageben и D.. Моли съда да отмени РА като незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата и моли съда да отхвърли обжалването. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед № Р-22221520003738-020-001/24.06.2020г., връчена на 02.07.2020 г., последователно изменена със Заповед №Р-22221520003738-020-002/28.09.2020г., връчена на 30.09.2020г. и Заповед № Р-22221520003738-020-003/30.11.2020г., връчена на 01.12.2020г., всички издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., която е определена като компетентен орган за възлагане на ревизията /О./, на основание чл.11, ал.3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019г. на и.д. директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „МЕЕРА“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2017г. до 30.04.2020г., както и на задълженията за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2019г. до 31.01.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221520003738-092-001/29.12.2020 г., връчен на 30.12.2020 г. С доклада е направено предложение за определяне на задължения за ревизираните видове данъци и периоди общо в размер на 371 369,23 лв., при декларирани такива в размер на 160 091,35 лв.

Ревизираният субект не е упражнил правото си по чл.117, ал.5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22221520003738-091-001/27.01.2021 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 28.01.2021г. Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за донасяне общо в размер на 212 440,14 лв., в т.ч., както следва: ДДС в размер на 140 922,29 лв., лихви ДДС в размер на 34 257,07 лв., данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни

физически лица в размер на 31 000,00 лв. и лихви в размер на 6 260,78 лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 1213/09.08.2021г. е изменил ревизионния акт. Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводи са следните:

Дейността на дружеството през ревизирания период е покупко-продажба на осветителни тела и ел. материали, изграждане на ел. инсталации и строително-монтажни дейности. Дружеството има търговски обект /магазин/ в [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] магазин 1, 2 и 3 /обединени/. Регистрирано е по ЗДДС, считано от 07.03.2014 г.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК, на 17.08.2020 г., 28.09.2020 г. и на 10.11.2020 г. на жалбоподателя са връчени 3 Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221520003738-040-001 от 12.08.2020г., №Р-22221520003738-040-002/25.09.2020г. и №Р-22221520003738-040-003 от 09.11.2020г. В отговор по исканията са представени документи с придружителни писма вх. №53-00-2238/01.09.2020 г., №53-00-2238#2/13.10.2020 г. и №53-00-2238#3 от 19.11.2020 г.

Инициирани са и насрещни проверки, като са изискани документи от доставчици на жалбоподателя.

На основание чл.115, ал.2 от ДОПК ревизиращият екип е извършил посещение в офиса на счетоводна къща „АКУЕСТ“ ООД, извършваща счетоводното обслужване на ревизираното лице с цел преглед на счетоводната и търговска документация за ревизирания период, което е документирано с Протокол №1750039/15.10.2020 г.

На 17.11.2020 г. на ревизираното лице е връчена Покана по чл.103 от ДОПК №Р-22221520003738-177-001 от 16.11.2020г. В указания 14-дневен срок от връчване на поканата не е внесен дължимия данък върху дивидентите и ликвидационни дялове . На основание чл.45 от ДОПК са извършени 4 насрещни проверки на други задължени лица, за което са съставени протоколи по съответния ред, както следва: ПИНП №П-22222520132898-141-001/27.10.2020г. - относно „БЛ ЛИЗИНГ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; ПИНП №П-22221020132908-141-001/04.11.2020г. - относно „АЛБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; ПИНП №П-22221020132910-141-001 от 04.11.2020г. - относно „ОПТИМА 2016“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] и ПИНП №П-22220220132905-141-001 от 12.11.2020г. - относно „СИДЖИ-7“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК].

След анализ на събраните доказателства с РА са констатирани следните основания за корекция на декларираните данни по видове данъци и периоди:

По ЗДДС.

От общо ревизираните по ЗДДС 40 данъчни периоди /от м. 01.2017 г. до м. 04.2020 г./ с РА са изменени резултатите по ЗДДС за следните 10 периоди: м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 10.2017 г., м. 12.2017 г., м. 07.2018 г., м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 11.2019 г., м. 03.2020 г. и м. 04.2020 г. Същите са предмет на спор.

За останалите 30 данъчни декларираните от дружеството данни и резултати са потвърдени и с РА не са установени допълнителни задължения като главница. От тези 30 периоди без корекция, с РА са установени допълнителни задължения само за лихви за следните 7 периоди: м. 08.2017 г., м. 03.2018 г., м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 09.2019 г., м. 01.2020 г. и м. 02.2020 г. В посочената част на допълнително установени задължения за лихви РА се оспорва.

Допълнително установените задължения по ЗДДС произтичат от извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 138 797,55 лв. и доначислен ДДС общо в размер на 2 124,74 лв.

Корекциите по основание, размер и периоди са следните:

1. За данъчните периоди м.05.2017 г. и м.07.2017г., на основание чл.68, ал.1, т.1 от ДОПК и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във вр. с чл.6 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 6800,79 лв. за доставки, документирани с 8 фактури, издадени от „УШИ“ ЕООД.

Констатирано е, че спорните фактури са налични в счетоводството на ревизираното дружество.

По данни от ИС на НАП за доставчика е констатирано, че е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 05.05.2017г. и към датата на издаване на спорните 8 фактури, които са 31.05.2017г. и 05.07.2017г., „УШИ“ ЕООД не е регистрирано лице по ЗДДС и начисленият от негова страна данък е неправомерно начислен.

2. За данъчен период м.10.2017г., на основание чл.71, ал.1 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 220,39 лв. за доставка, документирана с ф-ра № [ЕГН]/29.09.2017г., издадена от „ТМТ ЕЛКОМ“ ООД с ЕИК:[ЕИК].

Установено е, че фактурата е включена два пъти – веднъж в дневника за покупки за м.09.2017 г. и втори път в дневника за покупки за м.10.2017г., поради което за дублираното отразяване е извършена корекция на ползвания данъчен кредит.

3. За данъчен период м.12.2017г., на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 37 960,00 лв. за доставки, документирани с 3 фактури, издадени от „СИДЖИ 7“ ЕООД.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че „СИДЖИ 7“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 25.10.2007г. Същото е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 07.06.2018г. - на основание чл. 176 от ЗДДС.

По данни от ПП V. е установено, че спорните 3 фактури са декларирани от доставчика в подадени от него дневник за продажбите и СД за ДДС за м. 12.2017 г.

За проверявания период доставчикът няма назначени лица на трудов договор и не е доказано да разполага с лица, които фактически да изпълняват фактурираните услуги. Не са налице и данни за ползвани подизпълнители. Ревизиращите органи са отбелязали, че за изпълнение на договорените СМР се изисква наличието и на квалифициран персонал със специални познания и умения, а не само общи строителни работници. В тази насока по преписката и към жалбата не са налице доказателства за конкретни квалифицирани лица, които фактически да изпълнят фактурираните работи. Представените 4 граждански договора не установяват по никакъв начин квалификацията на посочените в тях лица, позволяваща им да изпълнят възложената работа. Установено е, че дружеството е с рисков профил и установени данъчни и осигурителни задължения.

За установяване реалността на доставките от жалбоподателя са изискани относими доказателства. Представени са следните документи: ф-ра № [ЕГН] от 29.12.2017 г. с данъчна основа 52 800,00 лв. и ДДС 10 560,00 лв. с предмет СМР. Към фактурата е приложено банково извлечение от 11.02.2018г. за извършено плащане в размер на 63 360,00 лв. Констатирано е, че от ревизираното лице не са представени доказателства за извършени плащания по другите 2 спорни фактури /№10...078/28.08.2019 г. и

№10...082/29.08.2019 г./ За представените приемо-предавателни протоколи е констатирано, че са без дата. Не са представени документи, доказателства и писмени обяснения получените доставки от „СИДЖИ-7“ ЕООД за какви последващи доставки са използвани.

Съгласно Анекс от 08.01.2018 г. към Договора за СМР от 14.12.2017 г. страните са се споразумели плащанията да бъдат извършени частично в срок до 30.06.2021 г.

В заключение в РА е формиран извод за липса на реални доставки.

4. За данъчен период м. 08.2019 г., на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 от ЗДДС с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 69 216,67 лв. за доставки, документирани с 3 фактури, издадени от „ОПТИМА 2016“ ЕООД.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че „ОПТИМА 2016“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 20.10.2016 г. и по ЗДДС на 18.11.2019 г.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка. За целта до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221020132910-040-001/23.09.2020 г.

По искането не са представени документи от доставчика.

По данни от ПП V. е установено, че спорните 3 фактури са декларирани от доставчика в подадени от него дневник за продажбите и СД за ДДС за м. 08.2019 г.

Доставчикът е имал 4 назначени лица на трудов договор за периода 09.08.2019г. – 09.12.2019г., на длъжност - работник строителство. Дружеството е с рисков профил и установени данъчни и осигурителни задължения.

За доказване реалността на спорните доставки от жалбоподателя са изискани относими доказателства. Представени са следните документи: ф-ра №10...078 от 28.08.2019г. с данъчна основа 115 300,00 лв. и ДДС 23 060,00 лв. с предмет частично плащане по договор от 26.08.2019г.; ф-ра №10...082/29.08.2019г. с данъчна основа 115 350,00 лв. и ДДС 23 070,00 лв., с предмет частично плащане по договор от 26.08.2019 г. и ф-ра №10...088/30.08.2019г. с данъчна основа 115 433,33 лв. и ДДС 23 086,67 лв., с предмет окончателно плащане по договор от 26.08.2019 г. Приложени са: банково извлечение от 08.11.2019 г. за частично плащане по ф-ра №10...088 от 30.08.2019г. в размер на 5 000 лв. и банково извлечение от 15.01.2020г. за частично плащане по ф-ра №10...088/30.08.2019г. в размер на 20 000 лв.

Констатирано е, че от жалбоподателя не са представени доказателства за извършени плащания по 2 от спорните фактури /с №10...078/28.08.2019г. и №10...082/29.08.2019г./ Не са представени протоколи за извършени и одобрени СМР. Не са представени документи, доказателства и писмени обяснения за това, получените доставки от „ОПТИМА 2016" ЕООД за какви последващи доставки са използвани. Съгласно Анекс от 25.09.2019 г. към Договора за СМР страните се споразумяват плащанията по договора да бъдат извършени частично в срок до 31.03.2022 г.

В заключение в РА е формиран извод за липса на реални доставки.

5. За данъчен период м. 03.2020 г. на основание чл.70, ал.1, т.5 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 99,82 лв. за доставка, документирана с ф-ра № 40505 от 10.03.2020 г., издадена от „КИА МОТОРС БЪЛГАРИЯ“ ООД, с предмет обслужване и материали за лек автомобил. Ревизиращите органи са отбелязали, че за конкретния период, не са изложени никакви конкретни мотиви и не са ангажирани писмени доказателства, опровергаващи констатираното.

6. За данъчен период м. 04.2020 г. е отказано правото на приспадане на данъчен

кредит общо в размер на 24 499,88 лв. за доставки, документиран с 29 фактури, издадени от „АНГРО ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

При проверка в дневниците за продажби на доставчика е установено, че посоченият диапазон номера фактури са издадени през м. 11.2019 г. и същите са декларирани като издадени на друг контрагент и с други стойности, значително по-ниски от тези в процесните фактури. Извършена е проверка на декларираните данни от страна на доставчика и в последващи данъчни периоди, при която е установено, че доставчикът „АНГРО ТРЕЙД“ ООД не посочва да е издател на каквито и да е фактури към ревизираното дружество, включително до м. 11.2020 г.

В хода на ревизията при преглед на първичните счетоводни документи, което е документирано с Протокол №1750039/15.10.2020 г. е установено, че към процесните фактури, с издател „АНГРО ТРЕЙД“ ООД, липсват доказателства, удостоверяващи значимото за спора обстоятелство - предаване на стоките /място - търговски обект и движение на стоките - транспорт/, като способ за индивидуализация по смисъла на чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите /З./, доколкото притежаването на фактура не е достатъчно да обоснове, че действително отразената в същата стопанска операция се е състояла, още повече че прекият изпълнител, т.е. доставчик на стоките не потвърждава, декларираните обстоятелства от страна на ревизираното дружество.

В заключение в РА е формиран извод за липса на реални доставки.

7. За данъчен период м. 07.2018 г. на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 84 от ЗДДС, с РА е доначислен ДДС в размер на 1 721,13 лв. за осъществено вътреобщностно придобиване /В./ на лек автомобил от италианското дружество L`AUTOMOBILE S.R.L. с VIN IT2359940133.

Установено е, че през м. 06.2018 г. жалбоподателят е закупил лек автомобил Ф. Т. от италианското дружество L`AUTOMOBILE S.R.L. на стойност 4 400 евро, с левова равностойност 8 605,65 лв. От ревизираното лице не е декларирано В. на стоки и не е начислен данък. В счетоводството на дружеството процесният автомобил е заведен по счетоводна сметка 205 - Транспортни средства и е наличен платежен документ /платежно нареждане/ от 20.06.2018 г. за извършено плащане в размер на 4 400 евро към италианското дружество по Договор 230/13.06.2018 г. По данни от информационния масив на КАТ придобитият лек автомобил Фолксваген Т. с Рег. [рег.номер на МПС] е регистриран на името на „МЕЕРА“ ЕООД на 13.07.2018 г.

Предвид факта, че към 13.07.2018 г., автомобилът е регистриран в КАТ, е формиран извод, че ревизираното лице е разполагало с необходимите документи /договор и фактура/, в резултат на което данъкът по чл.84 от ЗДДС е дължим за данъчен период м.07.2018 г. С оглед гореизложеното за м. 07.2018 г. с РА е доначислен ДДС размер на 1 721,13 лв. върху данъчна основа в размер на 8 605,65 лв.

8. За данъчен период м. 01.2019 г. на основание чл.86, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.84 от ЗДДС с РА е доначислен ДДС в размер на 53,98 лв. за осъществено В. на стоки по чл.13, ал.1 от ЗДДС от словашкото дружество RDT TADING S.R.O. с VIN SK2120104690.

По данни от VIES е установено, че словашкото дружество е декларирало ВОД на стоки към жалбоподателя през м.12.2018 г. – на стойност 138 евро, с левова равностойност 269,90 лв., но жалбоподателят не е издал Протокол по чл.117 от ЗДДС и не си е самоначислил дължимия за придобиването ДДС в размер на 53,98 лв.

9. За данъчен период м. 11.2019 г. на основание чл.86, ал.1 от ЗДДС във връзка с чл.25, ал.2 и ал.6, т.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС с РА е начислен ДДС в размер на 7,67 лв. за

невключена в дневниците за продажби ф-ра № 868/20.11.2019 г. с данъчна основа 38,33 лв. и ДДС в размер на 7,67 лв., издадена на „СТРОЙИНВЕСТ ТРЕЙДИНГ“ ООД с ЕИК:[ЕИК].

10. За данъчен период м. 03.2020 г. на основание чл.86, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.25, ал.2 и ал.6, т.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС, с РА е доначислен ДДС в размер на 341,96 лв. по анулирана ф-ра №1019/18.03.2020г. с данъчна основа 1 709,79 лв., издадена на „БМ ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД с ЕИК[ЕИК].

Установено е, че посочената фактура е включена от жалбоподателя в дневника му за продажби за м. 03.2020 г. с нулеви стойности, но не е представен протокол за анулиране, както и счетоводни записвания, доказващи анулирането. При проверка в ПП V. е установено, че фактурата е включена от получателя в дневника за покупки и по нея е упражнено право на приспадане на данъчен кредит през м. 03.2020 г. и ползвания данъчен кредит не е коригиран.

Съгласно описаните по основание и размер корекции, с РА са изменени резултатите по ЗДДС за спорните 10 данъчни периоди.

По делото е изслушано и прието без оспорване заключение по ССЧЕ, което съдът цени като обективно, компетентно и професионално изготвено от Е. К.. Съгласно представените документи и информация от счетоводството на „МЕЕРА“ ЕООД експертът е установил следното:

От счетоводството на жалбоподателя е предоставена информация, че дружеството не разполага със счетоводни регистри за 2017 г.

Относно счетоводното отразяване на процесите фактури в счетоводствата на доставчиците на жалбоподателя:

- за доставчик АНГРО Т. ООД, експертизата установи, че процесите фактури не са отразени в счетоводството на доставчика, подробно описано в Констативно-съобразителната част;

- за доставчици УШИ ЕООД, Т. Е. ООД, С. 7 ЕООД и О. 2016 ЕООД, експертизата не дава отговор, подробно описано в Констативно-съобразителната част.

На въпроса дали процесите фактури са включени в справките - декларации за ДДС и в дневниците за продажби за съответните периоди на тези доставчици, начислен ли е данък върху добавената стойност от доставчиците и отразен ли е като задължение към бюджета, нещата лице е посочило, че не е установил контакт с представители на доставчиците УШИ ЕООД, Т. Е. ООД и С. 7 ЕООД. За доставчика О. 2016 ЕООД - Справка декларация по ЗДДС и дневник на продажбите за данъчен период 08/2019г., експертизата установи, че процесите фактури са включени в справка декларация по ЗДДС и дневник на продажбите за данъчен период 08/2019г. От изисканата информация не са предоставени счетоводни регистри и информация от които да може да се установи начислен ли е данък върху добавената стойност от О. 2016 ЕООД и отразен ли е като задължение към бюджета, и отговор на така поставения въпрос не давам. За доставчика АНГРО Т. ООД, процесите фактури с получател „МЕРРА“ ЕООД, не са включени в справките декларации за ДДС и в дневниците за продажби за съответните периоди на доставчика, не е начислен данък върху добавената стойност и не е отразен като задължение към бюджета.

На въпроса дали са извършени разплащания по процесните фактури, експертът е заявил, че доставчиците УШИ ЕООД, Т. Е. ООД, експертизата установи, че не са извършени разплащания по процесите фактури. За доставчика АНГРО Т. ООД, са извършени разплащания по процесите фактури. За доставчик С. 7 ЕООД,

експертизата установи, по издадените процесии фактури в размер на 227 760,00 лева има извършено плащане в размер на 63 360,00 лева, за остатъка от задължението в размер 164 400,00 лева, са предоставени анекси за разсрочване до 15.06.2023г. За доставчик „ОПТИМА 2016“ ЕООД, экспертизата установи, че е извършено плащане на 30 000,00 лева, остатъкът от задължението към „ОПТИМА 2016“ ЕООД е цедирано в полза на „АЛБАСТА СТРОЙ ГРУП" ЕООД съгласно договор за цесия от 17.04.2020г. по който не са предоставени документи за извършвани плащания.

Експертът е посочил, че от жалбоподателя „МЕРРА“ ЕООД, не са представени изисканите от экспертизата документи и счетоводни регистри, доказващи последващи доставки, във връзка с получените доставки по процесите фактури от АНГРО Т. ООД, УШИ ЕООД, Т. Е. ООД, С. 7 ЕООД и О. 2016 ЕООД, както и как същите са използвани в независимата му икономическа дейност.

В допълнително заключение вещото лице е установило, че от доставеното по процесите фактури няма разходи които да са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя, предметът на доставките е свързан с материали и услуги използвани за последваща реализация. За доставките от „АНГРО ТРЕЙД“ ООД не е изпратена информация и экспертизата не може да определи доставеното дали е използвано в независимата икономическа дейност или е предмет на последваща реализация.

Експертизата е установила, че за доставките получени по спорните фактури от „АНГРО ТРЕЙД“ ООД не е изпратена информация във връзка с последваща реализация. За доставките от „ОПТИМА 2016“ ЕООД спорните фактури са във връзка с извършени услуги по сключен Договор от 26.08.2019г. между „МЕРРА“ ЕООД възложител и „ОПТИМА 2016“ ЕООД изпълнител, с предмет строително-монтажни работи по изграждане на електроинсталации на ОБЕКТ: „Жилищна сграда от четири секции - три жилищни и една обществено обслужваща, гаражи и подземни гаражи“, находящ се в [населено място], УПИ 1-2742, 2743, кв. 21, м. „М. долина“. За доставките получени по спорните фактури от „СИДЖИ 7“ ЕООД са във връзка с извършени услуги по сключени Договори от 14.12.2017г. и 25.12.2017г. между „МЕРРА“ ЕООД възложител и „СИДЖИ 7“ ЕООД изпълнител, с предмет строително-монтажни работи по изграждане на електроинсталации на ОБЕКТ: „Сграда със смесено предназначение - офиси, ресторант, трафопост и подземен гараж в УПИ Х.-3533, 3534, 3535 кв. 20, местност „М. долина“. Спорна фактура № [ЕГН]/08.12.2017г. издадена от „СИДЖИ 7“ ЕООД е във връзка с извършени услуги по сключени Договор от 16.10.2017г. между „МЕРРА" ЕООД възложител и „СИДЖИ 7“ ЕООД изпълнител, с предмет монтаж на еластична прелезна настилка. За извършените услуги по договора не са представени документи за последваща реализация.

Спорните фактури издадени от „УШИ“ ЕООД и „ТМТ Елком“ ООД, от предоставените Справка продажби за периода 31.05.2017г. до 31.05.2018г. и Справка доставки за периода 31.05.2017г. до 31.05.2018г. от софтуерния продукт за отчитане „Microinvest“, экспертизата е установила, че доставените стоки по спорните фактури от „УШИ“ ЕООД и „ТМТ Елком“ ООД са заведени като артикули в съответните групи, като от същите има реализирани стоки съгласно продажбите за периода 31.05.2017г. до 31.05.2018г.

В заключение вещото лице излага, че от водената счетоводна отчетност в счетоводството на „МЕРРА“ ЕООД, экспертизата не може да направи категоричен



извод, че извършените доставки от други доставчици са идентични с получените доставки по процесните фактури.

**При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е **неоснователна**.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Противно на твърденията в жалбата съдът намира, че органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия, положили са необходимите усилия, за да съберат доказателства и след обективен анализ са установили относимите факти и обстоятелства.

Основният спор по делото в частта на облагането с ДДС се свежда до реалността на доставките от „ОПТИМА“ ЕООД, „СИДЖИ-7“ ЕООД, „УШИ“ ЕООД и „АНГРО ТРЕЙД“ ЕООД, респективно законосъобразно ли са извършени корекциите по ЗДДС. В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на получаване на фактурираните стоки и услуги, респективно реалното осъществяване на доставките.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на

получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органът по приходите, относно доставчика за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от представените доказателства в административната преписка, в хода както на ревизионно производство, при направените насрещни проверки на доставчиците от същите не са представени никакви документи и доказателства за реалност на извършените процесни доставки. Липсват доказателства относно извършените разплащания по процесните фактури.

Приходните органи са извършили проверки на наличните данни в досиетата на процесните доставчици, както и в информационната система на НАП, при които са установили, че „УШИ“ ЕООД е с прекратена регистрация преди издаването на процесните фактури. „СИДЖИ 7“ ЕООД е с прекратена регистрация малко след издаване на процесните фактури. Констатирани са, че доставчикът „АНГРО ТРЕЙД“ ООД не посочва да е издател на каквито и да е фактури към ревизираното дружество. Както се и установено и от експертизата, „АНГРО ТРЕЙД“ ООД не е имал търговски взаимоотношения с жалбоподателя.

Относно получени услуги от „ОПТИМА 2016“ ЕООД, няма представени документи и счетоводна отчетност, от които да може да се докаже, че същото притежава необходимата материално-техническа база за осъществяване на дейността си.

За доставчик „ТМТ ЕЛКОМ“ ООД няма получена информация дали процесните фактури са осчетоводени. Жалбоподателят не е ангажирал достатъчно доказателства да докаже реалността на извършените процесни доставки.

С оглед на горното правилно е прието от органите по приходите, че не са налице доказателства за реалност на доставките по процесните фактури за доставка на стоки.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците – „ОПТИМА“ ЕООД, „СИДЖИ-7“ ЕООД, „УШИ“ ЕООД и „АНГРО ТРЕЙД“ ЕООД за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици. От жалбоподателя в хода на ревизията и в хода на съдебното производство също не са представени тези доказателства по отношение на доставчиците „ОПТИМА“ ЕООД, „СИДЖИ-7“ ЕООД, „УШИ“ ЕООД и „АНГРО ТРЕЙД“ ЕООД. За доставките с предмет услуги е прието, че не са представени доказателства за конкретния вид и характер на услугите, за мястото и начин на изпълнение, за извършени разходи в тази връзка, участвали лица, приемане/предаване на резултати от изпълнени конкретни дейности. Сочените доставчици не разполагат с технически, технологичен и кадрови ресурс за извършване на записаните доставки на услуги – СМР. Видно от представените доказателства по делото част от доставчиците не разполагат с наети лица по трудови и/или извънтрудови правоотношения, нямат и реални подизпълнители на процесните услуги. Не е констатирано наличие на категорични доказателства за извършени разплащания в брой или по банков път. Не може да се установи категорично, че счетоводството на жалбоподателя и доставчиците са водени редовно, че представените документи в хода на ревизионното производство са идентични с тези които се намират в счетоводствата на жалбоподателя и доставчиците, липсват доказателства за реалното извършване на посочените услуги именно от тези доставчици. От доставчиците също не са представени такива доказателства, както и доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на тези услуги, предвид тяхната специфика. Липсват доказателства за кадрова обезпеченост – назначени на трудов договор или граждански договор лица за извършване на тези услуги, както и не са представени приемно-предавателни протоколи и количествено -стойностни сметки за извършените СМР.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка 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 именно от издателя на фактурите, по които се претендира

данъчния кредит. В този смисъл е и решението на С. по дело С-152/02. Доказателства, които да обосноват категоричен извод за реалност на процесните доставки не бяха представени и в настоящото съдебно производство.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.9, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от „ОПТИМА“ ЕООД, „СИДЖИ-7“ ЕООД, „УШИ“ ЕООД и „АНГРО ТРЕЙД“ ЕООД и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал.2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл.9 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

Предвид гореизложеното съдът счита, че обжалваният РА, в частта в която е потвърден с Решение № 1213/09.08.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде оставена без уважение.

Предвид изхода на спора, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът намира за основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения/ в актуалната и редакция/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 175 179,36 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 11 657,17 лева

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София-град, Трето отделение, 46 състав

### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МЕЕРА“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], представлявано от М. П. И., в качеството и на Управител срещу Ревизионен акт № Р – 22221520003738-091-001 от 27.01.2021г., издаден от К. Г. М. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1213/09.08.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „МЕЕРА“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], представлявано от М. П. И., в качеството и на Управител, да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] сумата в размер на 11 657,17 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ:

