

# РЕШЕНИЕ

№ 3517

гр. София, 26.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 26.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **5116** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващи от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Р. Г., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221019005781-091-001/28.10.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение №510/02.04.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Жалбоподателят изразява общо недоволство от ревизионния акт, като поддържа, че са извършени доставките, по които е отказано право на дънечен кредит, като ги счита за доказани. В с.з. жалбоподателят се представлява от управителя на дружеството К. Г., която поддържа жалбата.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-гр.С. при ЦУ на НАП, представляван от юрисконсулт, оспорва жалбата, като я счита за неоснователна.

Административен съд София-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019005781-020-001/ 03.09.2019 г., издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция

„Контрол“ при ТД на НАП С., действаща въз основа на Заповед № РД-84-2200-963/26.08.2019 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.10.2018 г. до 31.05.2019г. ЗВР е връчена на връчена на 15.10.2019 г., и е изменена със заповеди, съответно №Р-22221019005781-020-002/14.01.2020г. и № Р-22221019005781-020-003/21.01.2020г., издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22221019005781-023-001/22.01.2020 г. и възобновено, считано от 03.09.2020 г., със Заповед №Р-22221019005781-143-001/ 14.07.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019005781-092-001/09.09.2020 г., връчен на 06.10.2020 г. Срещу РД е подадено възражение, прието за неоснователно.

Ревизията приключва с с РА №Р-22221019005781-091-001/28.10.2020 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. като орган, възложил ревизията, и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен на 13.01.2021 г.

С РА са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност в общ размер на 4 371,96 лв., ведно със съответните лихви в размер на 731,09 лв., в резултат на отказано право на данъчен кредит за данъчните периоди от м. 10.2018 г. до м. 05.2019 г.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ с жалба вх. №53-06- 657/27.01.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-164/28.01.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 510/02.04.2021г. решаващият орган е потвърдил изцяло ревизионния акт.

С ревизионния акт са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС през ревизираните данъчни периоди вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 201 840 лв. по фактури №20...26/31.10.2018 г., №20... 1/28.02.2019 г. и №20... 2/31.05.2019 г., издадени от [фирма], поради липса на доказателства за реално извършени доставки на услуги по процесите фактури, както и непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 491,68 лв. по всички останали фактури, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на предвиденото в чл. 71, т. 1 от ЗДДС задължително условие да притежава данъчни документи /в случая фактури/ документиращ процесите доставки.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводите на са следните:

Констатирано е, че [фирма] е вписано в Агенцията по вписванията на 06.03.2015 г., с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], [жк], [жилищен адрес]., с управител и едноличен собственик на капитала П. В. П.. Впоследствие за едноличен собственик и управител на дружеството е вписана К. Г.. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 26.03.2015 г. и deregистрирано по реда на закона, считано от 15.10.2019 г.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221019005781- 040-001/09.10.2019 г., в отговор на което не са представени исканите документи.

На основание чл. 45, ал. 2 от ДОПК в хода на ревизията са инициирани насрещни

проверки на преки доставчици /СДРУЖЕНИЕ НА СОБСТВЕНИЦИТЕ НА ОБЕКТИ В ТАЦ „Г.“, ТАЦ [фирма], [фирма], [фирма], СЕПАТЕКС“ О., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]/ и клиенти / [фирма] и [фирма]/ на ревизираното лице.

В хода на ревизията е установено, че през ревизираните данъчни периоди задълженото лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 3 фактури, издадени от [фирма], с номера и дати, както следва: фактура №20...26/31.10.2018 г., с данъчна основа /ДО/ в размер на 2 000 лв., подлежащ на приспадане ДДС в размер на 400 лв. и предмет на доставка „счетоводен абонамент за 10 месец“; фактура №20... 1/28.02.2019 г., с ДО в размер на 7 200 лв., подлежащ на приспадане ДДС в размер на 1 440 лв. и предмет на доставка „услуга“; фактура №20... 2/31.05.2019 г., с ДО в размер на 1 000 000 лв., подлежащ на приспадане ДДС в размер на 200 000 лв. и предмет на доставка „услуга“.

За доказване реалността на процесите доставки, с връченото на [фирма] ИПДПОЗЛ от 09.10.2019 г. са изискани сключени договори, анекси, копия от спорните фактури, доказателства за извършени плащания по доставките и счетоводно отразяване на стопанските операции, в т. ч. аналитични регистри на счетоводни сметки от гр. 20, гр. 30, гр. 50, гр. 60, гр. 61, гр. 70, гр. 15, сметки 499 „Друго кредитори“ и 498 „Други дебитори“ за ревизирания период /от 01.10.2018 г. до 31.05.2019 г./. Документи в отговор на искането не са постъпили от ревизираното лице.

В хода на ревизията е инициирана насрещна проверка на доставчика, за резултатите от която е съставен ПИНП № 31-22221019201761-141- 001/13.01.2020 г. Изготвеното до дружеството ИПДПОЗЛ № П-22221019201761-040-001/17.12.2019 г. е връчено по електронен път, като изисканите справки и писмени обяснения не са представени.

При извършени служебни проверки в програмните продукти на НАП е установено, че [фирма] е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на органите по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, считано от 18.12.2019 г. Дружеството не е разполагало с назначени лица по трудови и извънтрудови договори през периодите на спорните доставки. Няма регистрирани фискални устройства, както и открити /действащи/ през проверяваните периоди банкови сметки. В допълнение е констатирано, че доставчикът и ревизираното дружество се явяват свързани лица с по смисъла на §1, т. 3, б. „д“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК, тъй като К. Р. Г. е управител и на двете юридически лица.

Относно процесите фактури органите по приходите са констатирани, че същите са включени в отчетните регистри по ЗДДС /дневник продажби/ през съответните данъчни периоди, като непосредствено след издаването на фактура №20... 2/31.05.2019г., по която е начислен основната част от спорния ДДС, от дружеството доставчик е издадено и кредитно известие /КИ/ №20... 3/01.06.2019 г., с което същата е сторнирана със знак „минус“ в следващия данъчен период. Цитираното КИ не е намерило отражение в подадените от жалбоподателя отчетни регистри /дневници за покупките/ и справки-декларации по ЗДДС за м. 06.2019 г. и следващите данъчни периоди.

Тъй като нито от ревизираното лице, нито от доставчика му са представени доказателства, от които да се направи извод за реално развили се взаимоотношения между двете дружества, ревизиращите органи са приели, че процесите фактури са издадени формално и са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка, както и че същите представляват способ за генериране на данъчен кредит. Възприето е, че ревизираното лице няма начин да не знае, че участва в привидна

сделка и не би могло да не знае, че участва в данъчна измама. Нещо повече, самият издател на спорните фактури е декларирал липса на доставка по една от тях /фактура №20... 2/31.05.2019 г. с начислен ДДС в размер на 200 000 лв./, сторнирайки я в рамките на следващия ден /01.06.2019 г./ посредством включването на КИ на същата стойност със знак „минус“.

Предвид изложеното, на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 201 840 лв. по всички издадени от [фирма] фактури през ревизираните периоди.

На следващо място, констатирано е, че чрез включване на фактури в дневниците за покупките за данъчните периоди от м. 10.2018 г. до м. 05.2019 г. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 1 491,68 лв. по доставки, както следва:

- по фактура №10... 673/13.12.2018 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка - „параван“ и начислен ДДС в размер на 26,67 лв. От дружеството доставчик са представени: заверено копие на спорната фактура, с приложени към нея обратна ведомост и журнали на счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 4532 „Начислен ДДС за продажбите“ и 501 „Каса в лв.“, видно от които за процесната доставка е начислен дължимия ДДС, а плащането е извършено в брой. Според приложените от [фирма] писмени обяснения основната дейност на дружеството е производство на мебели. Основанието за издаването на гореописаната фактура е изработка на параван за офиса на [фирма];

- по 5 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка - „префактурирана електроенергия“ и начислен ДДС в общ размер на 28,10 лв. От проверяваното лице са представени писмени обяснения, според които префактурирането на електроенергията се е наложило, вследствие на отдадено под наем собствено търговско помещение /магазин до автогарата в [населено място]/, в което партидите на електромерите са водени на името на дружеството. Приложени са заверени копия на спорните фактури, обратни ведомости за проверяваните периоди и фактури, издадени от предходния доставчик [фирма];

- по 5 фактури, издадени от СДРУЖЕНИЕ НА СОБСТВЕНИЦИТЕ НА ОБЕКТИ В ТАЦ „Г.“ с предмет на доставка - „постоянни разходи и консумативи“ и начислен ДДС в общ размер на 130,41 лв. Съгласно представените от проверяваното лице писмени обяснения, през периодите на фактурираните доставки [фирма] е бил наемател на помещение в ТАЦ „Г.“ и на основание сключените договори за наем със собственика на помещението се е наложило да му бъдат префактурирани част от разходите по поддръжката и експлоатацията на обекта. Приложени са копия на спорните фактури, окомплектовани със съответните проформа-фактури и банкови извлечения за извършени плащания по доставките;

- по 35 фактури, издадена от [фирма] [фирма] и [фирма] с предмет на доставка - „дрехи втора употреба“ и начислен ДДС в общ размер на 463,80 лв. Относно процесите доставки, от проверяваните в отговор на връчените им ИПДПОЗЛ са представени заверени копия на спорните фактури, с приложени към тях счетоводни справки и писмени обяснения относно вида на доставките и начина на тяхното изпълнение;

- по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка - „пердета, спални чували, юргани и кувертюри“ и начислен ДДС в общ размер на 60,90 лв., за които от страна на прекия доставчик са представени: заверени копия на спорните фактури,

преводни нареждания за наложени платежи, доказателства за произход, транспортни документи и счетоводно отразяване на извършените доставки;

- по фактури, документиращи извършени куриерски услуги от [фирма], [фирма] и [фирма]; предоставени мобилни услуги от [фирма]; охрана със С. от [фирма], покупка на материали от [фирма], [фирма], [фирма] и др.

По отношение на така описаните доставки, органите по приходите са отказали на жалбоподателя правото на данъчен кредит с мотив, че не отговаря на условията за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит визирани в чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС - не притежава данъчен документ, съставен съгласно изискванията на чл. 117 и чл. 115, в които данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Ответникът не е представил доказателства относно датата на връчването на решението на директора на дирекция „ОДОП“, съответно не е направил възражение за просрочие на жалбата, поради което съдът приема същата за подадена в срок и тъй като изхожда от надлежна страна, след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване на РА, тя е допустима.

По същество жалбата е частично основателна.

РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Не се констатира съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

По същество правният спор се свежда до това основателно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит, което е довело и до промяна на резултатите по ДДС за съответните данъчни периоди.

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги.

Относно отказът на ревизиращите да признаят данъчен кредит по трите фактури, издадени от [фирма], изводите на органите по приходите са обосновани и напълно кореспондират със събраните по делото доказателства. Фактурите документират доставки на услуги, за които обаче не са представени никакви счетоводни или търговски документи нито от жалбоподателя, нито от доставчика. На практика за двете фактури с предмет „услуги“ не става ясно в какво се изразява услугата, съответно не може да се установи дали, къде, кога и от кого същата е извършена, приети ли са доставките от страна на възложителя. Няма и доказателства дали въобще доставчикът е разполагал с капацитет на извърши услугата – човешки ресурси, материална и техническа обезпеченост. Не са налице и данни за наличието на резултат от предполагаемо извършените услуги. В подкрепа на изводите за липса на реални осъществени доставки са и липсата на документи за извършени плащания по фактурите. Наред с това, както са посочили и ревизиращите органи, непосредствено след издаването на фактура №20... 2/31.05.2019 г., по която е начислен основната част от ДДС по спорните доставки, от страна на доставчика е издадено КИ №20... 3/01.06.2019 г., с което същата е анулирана.

