

# РЕШЕНИЕ

№ 2862

гр. София, 10.06.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 01.06.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **442** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221417005320-091-001/28.02.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1755/14.11.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е нищожен, поради липса на мотиви, а алтернативно се иска отмяната му като незаконосъобразен. Описани са според жалбоподателя само факти, но никъде не са изложили мотиви за издаването на РА. На дружеството се отказва правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 25 985 лв, но никъде не е посочено защо е отказано това право. Твърди се нарушение на административно-производствените правила, тъй като РД е издаден след срока по чл.117, ал.1 от ДОПК. Това съществено процесуално нарушение води до незаконосъобразност на РА, според жалбоподателя.

Относно доставките от [фирма] между дружествата са осъществени търговски отношения за услуги по товаро-разтоварни дейности, като страните са имали уговорен начин и срок за изпълнение на услугите чрез заявки извършени от Й. К. - управител на [фирма], които са договаряни с управителя на [фирма]. За изпълнението на доставките [фирма] е представил фактури и Приемо-предавателни протоколи. Тези доказателства са частни свидетелстващи документи и са годен и универсален доказателствен източник, с който се доказва по безспорен начин изпълнението на

услугите.

Относно доставките от [фирма], по същество се правят същите възражения. Извършеното връчване от органите по приходите на ИПДПОЛЗ е в нарушение на императивните норми на ДОПК, тъй като лицето С. П. никога не е бил управител на [фирма], няма данни да е бил назначаван на граждански или трудов договор към търговското дружество, няма представено и пълномощно. ИПДПОЛЗ е нередовно връчено, на лице, което няма представителна власт в [фирма]. [фирма] е имало към периода на издаване на фактурите /14.02.2017г. -20.03.2017г./ назначени на трудови договори общо 7 броя лица с длъжности „обща-работници - довършителни дейности" и от обективна страна е имало възможност да бъдат извършвани товаро-разтоварителните дейности в полза на [фирма].

Относно доставките от [фирма] са осъществени търговски отношения по доставка на услуги. Страните отново са уговорили начина и срока на изпълнение на услугите чрез подаване на заявки от управителя на [фирма]. За изпълнението на доставките [фирма] е представил годни доказателства пред ревизиращите органи, от които е видно, че изпълнението на услугите по фактурите е действително. Органите по приходите са извършили на доставчика насрещна проверка, но неправилно са съставили протоколите, тъй като посещения на адрес не са правени, от които да може да бъде установено дали е имало лице за контакт или не. На посочения адрес - [населено място], [улица] се намира търговска сграда, в която се помещават много на брой офиси на различни търговски дружества, ако служителите в действителност са направили посещенията, то е щяло да установят, че от обективна страна към месец октомври 2017г. е имало представител на търговското дружество [фирма], който да получи ИПДПОЛЗ. Така извършеното връчване по реда на чл.32 от ДОПК е незаконосъобразно, което прави РА незаконосъобразен в съответната част.

Относно доставките от [фирма], както и относно останалите доставчици жалбоподателят се позовава на постановеното в Решение на СЕС по дело С-18/13 - при доказано осъществяване на доставката, съмненията относно извършването ѝ от конкретния доставчик, основани на липсата на нужните активи, достатъчен брой заети лица или начина на счетоводно отразяване, могат да обосноват отказ да се признае правото на приспадане, ако тези обстоятелства сочат наличие на данъчна измама и въз основа на обективни данни се установи, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава данъчното си предимство, е част от данъчна измама. И тук връчването на ИПДПОЛЗ е в нарушение на императивните норми на ДОПК, тъй като лицето Н. Е. никога не е била управител на [фирма] и никъде няма данни да е била назначавана на граждански или трудов договор към търговското дружество, няма представено пълномощно.

Относно доставките от [фирма], извършеното връчване от органите по приходите на ИПДПОЛЗ също е в нарушение на нормите на ДОПК, тъй като лицето Е. К. никога не е била управител на [фирма], не е била назначавана на граждански или трудов договор към търговското дружество, няма представено пълномощно.

Относно доставките от [фирма], лицето К. Б. никога не е била управител на [фирма], няма данни да е била назначавана на граждански или трудов договор към търговското дружество, няма представено пълномощно, поради което отказът на данъчен кредит по издадените от това дружество фактури също се явява незаконосъобразен, според жалбоподателя.

Относно доставките от [фирма], управителят на [фирма] Н. Ф. изпраща процесната

фактура по електронен път на ръководителя на ревизията Е. М. И.-Г. на служебния ѝ електронен адрес, но при издаване на РА, органите по приходите незаконосъобразно не признават данъчен кредит на [фирма] по фактура №[ЕГН], издадена на 21.12.2016г. Действията на предходните доставчици не може да се вменят във вина на ревизираното лице, от обективна страна то няма как да знае какви данни са декларирали в счетоводството си както [фирма], така и [фирма]. При извършване на посещението си на 19.10.2017г. в обекта на [улица] ревизиращите лица са видели физически процесния преносим компютър, тъй като същият се ползва за нуждите на дружеството. Въпреки това, са издали незаконосъобразен РА и в тази му част.

Относно всички доставчици се прави позоваване на Решение от 21.06.2012г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на СЕО, според което не следва да се отказва данъчния кредит на платеща на данъка за предоставени му услуги поради факта, че издателят на фактурите или някой от неговите предходни доставчици са извършили нарушения, без данъчните органи да докажат, че лицето е недобросъвестно спрямо знанието за наличие на тези нередности.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. В., която поддържа жалбата. Претендира разноси в размер на 2 200лв. – адвокатско възнаграждение и депозити за вещи лица. Постъпили са писмени бележки на 01.06.2020г.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. Т. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221417005320-020-001/14.08.2017г., издадена от Руска Б. - началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложена ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 11.03.2015г. до 30.06.2017г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221417005320-092-001/11.12.2017г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е подадено писмено възражение, което е преценено за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221417005320-091-001 от 28.02.2018 г., издаден от Руска Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И. – Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Основна дейност на дружеството през ревизираните периоди е търговия с пакетирани хранителни стоки, месо и месни продукти. За установяване законосъобразността на претендираното от жалбоподателя право на данъчен кредит и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221417005320-040-001/23.08.2017г., с което са изискани първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация. Представените документи са описани в РД. Извършено е посещение в офиса на [фирма], което обслужва счетоводно ревизираното дружество, документирано с протокол №0788901/19.10.2017г. Извършено е и посещение в обект, стопанисван от [фирма], за което е съставен Протокол №0788902/19.10.2017 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на основните

доставчици на жалбоподателя. С протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ от 07.11.2017г. е документирана проверка на [фирма] за издадени 11 фактури в данъчни периоди м. 04.2016г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г. и м.08.2016 г. с начислен ДДС в общ размер на 12 207,00 лв. и предмет на доставките товаро-разтоварни дейности. Изготвено е ИПДПОЗЛ, изпратено на декларирания електронен адрес за кореспонденция, но потвърждение не е получено. Извършено е посещение на декларирания адрес за кореспонденция в [населено място], [улица], партер, при което е установено, че на посоченото място се помещава офис на „ТИП ТОП КУРИЕР“. Установено е, че лицето, намиращо се в обекта - Ю. В. Е., притежава нотариално заверено пълномощно от 01.06.2015г. да представлява Т. Г. К. - управител на [фирма], пред органите на НАП. С оглед това ИПДПОЗЛ е връчено на упълномощеното лице, но в указания срок документи не са представени.

С ПИНП от 14.11.2017г. е документирана насрещна проверка на [фирма], във връзка с издадени към ревизираното дружество 4 фактури в данъчни периоди м. 02 и м. 03.2017 г. с ДДС в общ размер на 3 300,00 лв. и предмет на доставките товаро-разтоварни дейности. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено чрез изпращане с регистриран пощенски оператор, като на обратната разписка за получаване на искането на 20.10.2017 г. е положен подпис от С. П.. В указания срок документи не са представени.

С ПИНП от 17.11.2017г. е документирана насрещната проверка на [фирма] за издадени към ревизираното дружество 5 фактури в данъчни периоди м. 11.2016г. и м. 12.2016г. с начислен ДДС в общ размер на 5 700,00 лв. и предмет на доставките товаро-разтоварни дейности. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на адреса за кореспонденция. Документи не са представени.

С ПИНП №П-22220217168689-141-001/14.11.2017г. е документирана насрещната проверка на [фирма] във връзка с издадена към ревизираното дружество фактура №98/24.03.2016 г. с начислен ДДС в размер на 900,00 лв. и предмет на доставката товаро-разтоварни дейности. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено чрез изпращане с регистриран пощенски оператор, като на обратната разписка за получаване на искането на 23.10.2017г. е положен подпис от Н. Е.. Документи не са представени.

С ПИНП №П-22221017168688-141-001/14.11.2017г. е документирана насрещната проверка на [фирма] за издадени към [фирма] фактури №27/28.09.2016г. и №28/30.09.2016 г. с начислен ДДС в общ размер на 2 602,00 лв. и предмет на доставките товаро-разтоварни дейности. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено чрез изпращане с регистриран пощенски оператор, като на обратната разписка за получаване на искането на 20.10.2017г. е положен подпис от Е. К.. Документи не са представени.

С ПИНП №П-22221417168686-141-001/03.11.2017г. е документирана несрещната проверка на [фирма] за издадена към ревизираното дружество фактура №153/21.12.2016 г. с начислен ДДС в размер на 175,00 лв. и предмет на доставката преносим компютър. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено на декларирания от дружеството електронен адрес. Документи не са представени.

С ПИНП №П-22221917168690-141-001/04.11.2017г. е документирана насрещната проверка на [фирма], във връзка с издадена към ревизираното дружество фактура №69/31.10.2016 г. с ДДС в размер на 1 101,00 лв. и предмет на доставката товаро-разтоварна дейност. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено чрез изпращане с

регистриран пощенски оператор, като на обратната разписка за получаване на искането на 18.10.2017 г. е положен подпис от К. Б..

След справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчиците през съответните периоди. По отношение на кадровата обезпеченост е установено, че доставчиците не са декларирали договори за трудови и/или приравнени на тях правоотношения с наети лица. Всички дружества са deregистрирани по ЗДДС в периоди, следващи периодите на доставките. В хода на ревизията [фирма] е уведомено за невъзможността да се получи информация от доставчиците и е поискано съдействие за установяване на контакт с тях, което жалбоподателят не е сторил. Във връзка с процесните доставки ревизираното лице е представило копия на фактурите, приемо-предавателни протоколи, подписани от предаващата и приемащата страна, но без посочени имена, и фискални касови бележки за извършено плащане. Досежно доставката от [фирма], с предмет преносим компютър, е представен данъчен амортизационен план, по данните от който на 21.12.2016 г. е заведен преносим компютър с инвентарен номер 9 и стойност 875,00 лв.

След справка в информационната система на НАП е установено, че в м.12.2016г. [фирма] е отразило в дневник за покупки фактура №3...3887/09.12.2016г. с данъчна основа в размер на 1 174,17 лв. и ДДС в размер на 234,83 лв., издадена от [фирма]. В същото време, в отчетния регистър „дневник за продажби“ на [фирма] тази фактура е отразена като издадена към [фирма], но с данъчна основа в размер на 174,17 лв. и начислен ДДС в размер на 34,33 лв. Констатирано е още, че за периода от 01.04.2016г. до 31.03.2017г. справки-декларации по ЗДДС, както на ревизираното дружество, така и неговите доставчици са подавани от едни и същи IP адреси, посочени в РД. При така установената фактическа обстановка, органите по приходите са обобщили, че не са налице доказателства за признаване правото на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25 985,00 лв.

По делото е прието заключението на назначената Съдебно – счетоводна експертиза, което съдът преценил като подробно и изчерпателно изготвено.

Вещото лице заключава, че процесните фактури, издадени от доставчиците на [фирма] са за „товаро - разтоварни услуги“ с изключение на една от тях, която е за „преносим компютър“. Съпътстващи фактурите документи се явяват договори, приемо - предавателни протоколи и фискални бонове за плащания по касов път (в брой), (Таблица № 3 и 4 от заключението). Фактурите са с гриф „оригинал“, десетцифров № и дата на издаване, данни за име, ДДС №, идентификационен №, адрес, МОЛ, на получателя и на доставчика, наименование на стоката/услугата, количество, цена, данъчна основа, ДДС, сума за плащане, словом, дата на данъчно събитие, плащане (в брой). В този си вид, фактурите са съобразени с изисквания на ЗДДС.

Счетоводството на [фирма] е организирано и водено съобразно с изискванията на ЗСч и СС. Формата на счетоводството е двустранна, с възможност за синхронизирано хронологично (текущо) и систематизирано (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Има разкрити синтетични и аналитични счетоводни регистри (оборотна ведомост, главна книга, сметки) с натрупвания (оборотни) и приключва-не по (на)

приходни и разходни с/ки, с обороти и салда по с/ки за активи, материални и разчетни с/ки. Счетоводните записвания относно фактурите по задачите, са съобразени с методологията на счетоводната отчетност и с вътрешния (индивидуален) сметкоплан и счетоводната политика. Видимо е наличие на годишно счетоводно приключване с изготвяне на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс, ОПР и други отчетни форми. Има подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО с ГФО за съответните годишни финансови (отчетни) периоди.

Дейността на [фирма] през периода по делото е търговия с пакетирани хранителни стоки, месо и месни продукти. Видно от Оборотната ведомост и Главната книга за всички сметки и данни по хронология на с/ки, хронология по критерии и счетоводни записвания, приходите от дейността са съсредоточени по кредита на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“. Стоките са заприхождавани по дебита и изписвани по кредита на с/ка 304 „Стоки“. При изписването на стоките по отчетната (покупна) стойност се дебитираща с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“, където по кредита на сметката се отразява тяхната продажна стойност. В сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“ се натрупват текущите разходи свързани с дейността. Сметките от група 60 се приключват със с/ка 611 „Разходи за основна дейност“. Тази сметка се приключва (по кредита на с/ката) с дебита с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“. По този начин, по кредита на с/ка 702 се съсредоточават приходите от продажби на стоки по тяхната продажна стойност, а по дебита на сметката тяхната отчетна (покупна) стойност и съпътстващите текущи разходи, и се формира резултат от дейността по покупко – продажбите на стоки. Сметка 702 е в състава на сметките от група 70 „Приходи от продажби“, които са резултативни. Те не остават със салдо в баланса (СБ) и в края на отчетния период се приключват със с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“. В този смисъл, счетоводните регистри са водени в съответствие със закона за счетоводството (ЗС), счетоводната политика и вътрешния сметкоплан.

Според счетоводните данни (справки по хронология на с/ка 401, хронология по критерии със счетоводни записвания) на [фирма] по делото, по отделните фактури за покупки на товаро - разтоварни услуги, издадени от доставчици, са взети счетоводни записвания по дебита на с/ка 602 «Разходи за външни услуги» с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на разходи за външни услуги и по дебита на с/ка 453 «Разчети за ДДС» (4531 «Начислен данък за покупките») с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (с право на ДК), срещу кредитиране на с/ка 401 «Доставчици», с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения към доставчика по фактурите за услуги. Само по една от фактурите (пор. № 21 в Таблица № 5) за покупка на 1 бр. преносим компютър, кореспондираща се явява с/ка 204 „Машини, съоръжения и оборудване“ (2041 „Компютри и софтуер“) за отразяване (завеждане) на актив (Д.). Със следващи счетоводни записвания е дебитирана с/ка 401 «Доставчици» срещу кредитиране на с/ка 501 «Каса в левове» за отразяване на намаление на разчетите – задълженията към доставчиците и на намаление на касовите наличности, във връзка с плащания по касов път по фактури на доставчици (Таблица № 5).

Сумите от счетоводните записвания по фактурите в кореспондиращите счетоводни регистри (сметки), съответстват на сумите във фактурите (данъчна основа, ДДС и обща стойност). Счетоводните записвания по процесните фактури, видимо са съобразени с методологията на счетоводната отчетност, счетоводната политика, вътрешния (индивидуален) сметкоплан.

Видно от фактурите на доставчиците по делото, във всяка една от тях се съдържа реквизитът „Дата на данъчно събитие“. Датите посочени срещу него съвпадат (са идентични) с датите на издаване на фактурите, по делото

[фирма] притежава данъчни документи фактури на доставчици с реквизити по ЗДДС, в които данъкът е посочен на отделен ред. Данъкът е изискуем на датата на възникване на данъчното събитие, която дата според данните от процесните фактури и приемо – предавателни протоколи, съвпада с датата на издаването им. Дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит чрез включването на фактурите в дневника за покупки, респ. в СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Според данни от представената от ТД на НАП данъчно-осигурителна информация за доставчиците по делото, фактурите издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] на [фирма], са включени (са отразени) в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчиците за съответните данъчни периоди, със следната забележка: Фактурите с №№ 000167/22.07.2016г., 000169/25.07.2016г., 00170/27.07.2016г., издадени от [фирма] на [фирма], са включени в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.07.2016г., с име на контрагент [фирма] вместо с име на контрагент [фирма]. В Протокол № П-22221017168675-141-001/07.11.2017г. на ТД на НАП – С. за извършена насрещна проверка на [фирма] във връзка с извършвана ревизия на [фирма], се съдържа констатация на органа по приходите: «При извършена проверка в информационната база на НАП е установено, че в дневника за продажби на [фирма] са включени 11 броя фактури, издадени на [фирма]» (Таблица № 6, пор. № от 2 до 12), в т.ч. са и посочените по-горе три фактури (Таблица № 6, пор. № от 6 до 8), които в дневника за продажбите са включени с име на контрагент [фирма], вместо с име [фирма].

Фактурите, издадени от доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] на [фирма], представляват данъчни документи, в които видимо данъкът е посочен на отделен ред. След като тези фактури са включени (отразени) в отчетните регистри (дневници за продажби) респективно в СД по ЗДДС (Таблица № 6) за съответните данъчни периоди данъкът би следвало да се счита за начислен по смисъла на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС.

Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.11.2016г. и м.12.2016г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Процесните фактури са отразени (са включени) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответните данъчни периоди. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/102,103). [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2016г. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет

(ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс Отчет за приходи и разходи и др. отчетни форми на дружеството за 2016г.

Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.09.2016г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Процесните фактури са отразени (включени) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответния данъчен период. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/123,124). [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2016г. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс и Отчет за приходи и разходи на дружеството и др. отчетни форми за 2016г.

Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.10.2016г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Процесната фактура е отразена (е включена) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответния данъчен период. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/150,151).

[фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2016г. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс и Отчет за приходи и разходи и др. отчетни форми на дружеството за 2016г.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 24.07.2015г. и е deregистрирано по ЗДДС на 04.07.2016г. (том I/42). Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.03.2016г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Процесната фактура е отразена (е включена) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответния данъчен период. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/166,167). [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2016г. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс и Отчет за приходите и разходите и други отчетни форми на дружеството за 2016г.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 30.10.2013г. и е deregистрирано по ЗДДС на 24.10.2017г. (том I/41). Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.02.2017г. и м.03.2017г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Процесните фактури са отразени (включени) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответните данъчни периоди. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/136,137). [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2017г. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс и Отчет за приходи и разходи и др. отчетни форми на дружеството за 2017г.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 06.06.2016г. и е deregистрирано по ЗДДС на 06.04.2017г. (том I/43). Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.12.2016г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС



лице. Процесната фактура е отразена (включена) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответния данъчен период. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/159,160). В Писмото на ТД на НАП по делото се уведомява съда, че „Няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за финансовата 2016г.“. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс и Отчет за приходите и разходите и други отчетни форми на дружеството за 2016г.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 15.04.2015г. и е deregистрирано по ЗДДС на 27.01.2017г. (том I/41). Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.04.2016г., м.06.2016г., м.07. 2016г. и м.08.2016г. когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Процесните фактури са отразени (са включени) в дневника за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за съответните данъчни периоди, със следната забележка: Фактури [ЕГН]/22.07.2016г., 000 0000169/25.07.2016г., [ЕГН]/27.07.2016г. са със същите №, ДО и ДДС като на процесните фактури, издадени от [фирма] на [фирма], но са включени в дневника за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.07.2016г., с име на контрагент [фирма]. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират счетоводни справки и документи от отчетност на дружеството (том I/114,115). [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2016г. В Търговския регистър не се намира обявяване (публикуване) на акт – Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс Отчет за приходи и разходи и др. отчетни форми на дружеството за 2016г.

Приетата съдебно – техническа експертиза ( лист 576 от делото), която е извършила проверка на магазина и склада на ревизираното лице, находящи се в жилищна кооперация дава становище, че търговската зала в сутерена е с обща площ от около 50 кв. м., обзаведена със стелажи, шкафове и 6 броя хладилни ракли, а складовата зона е на ниво под сутерена, в нея се слиза по вътрешна стълба и има инсталирана хладилна камера с обем 12 куб. м. и 1 хладилна ракла. Максималните количества опаковани хранителни продукти, които могат да се съхраняват в обекта са храни, без специални изисквания за съхранение – до 300 кг, храни, съхраняване при плюсови температури – до 400 кг и храни, съхранявани при минусови температури – до 1500кг.

В хода на съдебното производство също са разпитани по искане на жалбоподателя свидетелите В. и П.. Свидетелят В. работи в дружеството – жалбоподател като шофьор, разказва как принципно се извършва дейността на фирмата и в какво се състоят неговите служебни задължения. Сутрин след като получат заявки, вземат стоката от борса или от хранителен магазин и я карат в склада на фирмата в кв. Г. М., С.. След това товарят стоката по заявки и я превозват в дадените обекти, предимно ресторанти и хотели. Идват и доставчици на място със собствени бусове и камиони, различни хора идват. Свидетелят не си спомня конкретни фирми – доставчици. Свидетелят П. работи като снабдител във [фирма], потвърждава, че стоката се получава, приема, после се разпределя и изпраща по обекти – собствен и на други фирми. Фирмите доставчици идват с бусове и товарни коли, не може да

назове конкретна фирма доставчик или такава, която осъществява транспорт, не се занимава с фактури, а само приема стоката по стокови разписки като количество и я разпределя по обекти.

Показания във връзка с извършените насрещни проверки на доставчиците са дали в съдебно заседание и свидетелите Н. Ц. Р. и Е. М. И. – Г. – органи по приходите при ТД на НАП С.. Констатирани са някои неточности и пропуски при попълване на протоколите.

*При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:*

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС.

Във връзка с възражението за нарушение на разпоредбата на чл. 117, ал. 1 от ДОПК по отношение срока за издаване на РД, не може да се сподели разбирането на жалбоподателя, че то представлява съществено процесуално нарушение, което води до незаконосъобразност на съставения ревизионен акт. РД е следвало да се състави не по-късно от 07.12.2017г., а в случая РД е издаден на 11.12.2017г. - 3 дни по-късно. 14 -дневният срок за съставяне на ревизионния доклад след изтичането на срока за извършване на ревизията е инструктивен за органите по приходите и неспазването му може да доведе до търсене единствено на дисциплинарна отговорност от ревизиращите, но не се отразява по никакъв начин на правото на защита на ревизираното лице, поради това няма ефект и върху законосъобразността на РА. Противно на твърденията в жалбата, РА е валиден и надлежно мотивиран, съдържа подробни фактически и правни основания за непризнатото право на данъчен кредит на ревизираното лице. Конкретно в РА е посочено, че поради неизпълнение на изискванията на чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във вр. с чл.25, ал.2 и ал.6, т.1 от ЗДДС се отказва право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 25 985,00лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС,

респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/ или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който СЕО приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на СЕО ( сега СЕС) по дело C-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: "Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото"; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките/ услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има

стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на доказателства при доставчика. В случая не е установена кадрова обезпеченост на доставчика, освен наличие на подходяща техника и материали. Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела C-80/11 и C-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и реалността на доставките. Това е изрично подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".

Процесните доставки по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] представляват (с едно изключение) услуги - товаро-разтоварни дейности. До всички изброени доставчици, в хода на извършените насрещни проверки са изпратени съответните Искания за представяне на документи и писмени обяснения. Исканията съдът приема, че са връчени редовно на декларираните адреси за кореспонденция с НАП, като са спазени разпоредбите на чл. 29 – 32 от ДОПК, а именно:

Връчването на съобщенията в административното производство е извършено на адреса за кореспонденция на субекта от органа по приходите или от друг пощенски служител. Съобщенията, според чл.29 и сл. от ДОПК могат да се връчват чрез изпращане на писмо с обратна разписка чрез лицензиран пощенски оператор, в която се вписва извършеното действие. Съобщенията могат да се връчват чрез изпращане по телефакс или с електронно съобщение при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите. По този начин е връчено искането на [фирма]. След като потвърждение не е получено е извършено посещение на декларирания адрес, на който е установено, че се помещава друго дружество и лицето Ю. Е., който е имал нотариално пълномощно от управителя на [фирма].

Съобщенията се връчват на лицето, негов представител или пълномощник, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. Връчването на съобщението се удостоверява с подпис на получателя или на друго лице, чрез което става връчването, като в разписката се отбелязват трите му имена, единният граждански номер и в какво качество приема съобщението. Лицето, което връчва съобщението, удостоверява с подписа си датата и начина на връчването, както и имената и длъжностното си качество. По този начин е връчено искането на [фирма], чрез изпращане с регистриран пощенски оператор, като на обратната разписка за получаване на искането се е подписал С. П.. Възражението, че

връчването е нередовно, тъй като той не е управител на дружеството и няма данни за сключен трудов договор или дадено пълномощно от името на управителя е неоснователно, тъй като е налице не отказ за получаване на пратката, а добросъвестното ѝ приемане от физическо лице, открито на декларирания от ДЗЛ адрес за кореспонденция с НАП. Това лице е получило пощенския плик, съдържащ искането, като се е подписало и саморъчно е изписало дата и час на получаване, освен това върху плика изрично е изписан изпращача „ТД на НАП С.“ и получателя [фирма] с представляващ В. С. Б., както и съдържанието на пратката „искане №...“. Ето защо, за съда няма съмнение, че С. П. е действал в качеството си на лице, натоварено да получава книжа и съобщения от управителя на дружеството В. С. Б.. Същото се отнася и за връчването на [фирма], [фирма], [фирма], извършено от пощенския оператор на конкретни физически лица, открити на адресите им за кореспонденция, които са попълнили име, дата и час и са се подписали в обратната разписка.

Електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация. Съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на записа в информационната система. По описания начин искането е връчено на [фирма]. Чрез прилагане към досието по реда на чл.32 ДОПК искането е връчено на [фирма], тъй като лицето, неговият представител или пълномощник, член на орган на управление или служител, определен да получава съобщения или книжа, не е намерен на адреса за кореспонденция, след най-малко две посещения през 7 дни. Обстоятелствата по ал. 1 са удостоверени с протокол за всяко посещение на адреса за кореспонденция. Съобщението за връчването е поставено на определено за целта място в териториалната дирекция. Заедно с поставяне на съобщението органът по приходите е изпратил и писмо с обратна разписка.

Относно констатираното в съдебно заседание при разпита на свидетелите Н. Ц. Р. и Е. М. И. – Г. – членове на ревизиращия екип застъпване на часовете на проверките, извършени на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], както и липсата на подпис на съставител на един от протоколите, следва да се има предвид, че макар да са налице дребни неточности и непълноти, съдът в настоящото съдебно производство е длъжен да реши делото по същество (чл.160, ал.1 от ДОПК), като единствено може да отмени или потвърди отказа за признаване на данъчен кредит по процесните фактури. За целта следва да се позове на съвкупността от събрани до момента доказателства, само част от които са протоколите за насрещни проверки. ДЗЛ е разполагало с възможността освен по време на ревизията, да ангажира доказателства при административното и съдебното обжалване, за да докаже наличие на всички предпоставки за възникване на претендираното от него право на данъчен кредит. Доказателствената тежест за наличие на реално осъществяване на фактурираните услуги е изцяло върху ревизираното лице и не може да се приеме, че правото му да се защити е било накърнено по значим начин, поради допуснатите в някои от протоколите неточности.

Въпреки редовно връчените искания, нито едно от дружествата - доставчици не е представило поисканите му за целите на ревизията на [фирма] доказателства. Наличните по преписката документи изхождат единствено от ревизираното лице, като правилно е прието от органите по приходите, че от същите, разгледани съвкупно с останалите доказателства събрани при ревизията, не може да се установи реалното извършване на услугите в обемите и на стойностите, посочени във фактурите. Анализът на представените документи по доставчици показва следното:

Описанието във фактурите, издадени от [фирма] е „услуга съгласно договор“, представени са приемо – предавателни протоколи за „товаро – разтоварни дейности“, като количеството не е уточнено нито по часове / човекодни, нито по брой заети лица, нито е уточнен обект, място на товарене, вид стока. Посочена е обща дължима сума във фактурата и протокола, която не е ясно за какви конкретно товаро – разтоварни дейности се дължи, нито как е определено количеството на дейността. Същите са констатациите на съда по отношение фактурите и приемо – предавателните протоколи от останалите доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Правят впечатление значителните суми, които са плащани от [фирма] за товаро – разтоварни дейности, предвид наличните две лица в дружеството със сключени трудови договори, за които има данни в РД. Например за м.04.16г. са фактурирани товарни услуги за 15000лв.; за м.07.16г. за 21024лв.; за м. 08.16г. са фактурирани товарни услуги за 25 212лв, като подобни са сумите за останалите ревизирани месеци. От съдебно – техническата експертиза, приета като доказателство по делото, която описва подробно складът на ревизираното лице на [улица] в[жк], С. като квадратура и количество стоки в кг, които могат да се съхраняват в него, става ясно, че за работата му, дори в оптимален режим товаро – разтоварни дейности в претендираните по фактурите обеми не са необходими. Разпитаните в съдебно заседание свидетели В. и П., които описват как принципно се осъществява дейността на фирмата не споменават за ползване на наети товарачи, напротив, заявяват че „вземат стоката от борса или от хранителен магазин“, „карат я в склада на фирмата в кв. Г. М.“, „след това товарят стоката по заявки“ и я „превозват в дадените обекти“, „идват и доставчици на място“. П. изрично заявява, че не се занимава с фактури, а само „приема стоката по стокоски разписки като количество и я разпределя по обекти“, което означава, че самият той осъществява товаро – разтоварването. Едва пред съда са представени шест броя договори за предоставяне на товаро – разтоварни услуги, които имат идентично съдържание. Предметът им е „товарене, превозване и разтоварване“, като изпълнителят се задължава да товари от различни места стоките – складове, борси, магазини и след това да ги разтоварва в обекта, използван за склад от [фирма] в [населено място], кв. Г. М., [улица]. Съдът не кредитира представените договори като доказателства, с които да се установява реално извършване на фактурираните процесни доставки, тъй като са приложени от жалбоподателя едва в третото поред открито съдебно заседание, което поражда съмнение, че са изготвени за целите на процеса и освен това противоречат на събраните гласни доказателства от работещите във дружеството шофьор и складов работник. Установено е, че в периода на

издаване на процесните фактури доставчиците не са разполагали с наети лица по трудови и извън трудови правоотношения. Единствено за [фирма] през 2017г. е разполагало с 4 наети лица по трудови правоотношения на длъжности веб дизайнер, организатор ремонт и поддръжка и общи работници поддръжка на сгради.

С оглед изложеното и предвид липсата на реално извършени доставки, правилно с РА е отказано на основание неизпълнение изискванията на чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във вр. с чл.25, ал.2 и ал.6, т.1 от ЗДДС, правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

Относно фактурата с доставка „компютър“ на стойност 1050лв., издадена от [фирма], настоящата инстанция счита, че са налице доказателства за реално доставен компютър от това дружество, които неоснователно са били пренебрегнати в Решението на директора на Дирекция „ОДОП“. На 02.01.2018г. от управителят на [фирма] Н. П. Ф. по електронен път е изпратил на ел. адрес e.ivancheva-gerginova@ro22.nra.bg на члена на ревизиращия екип И. фактурата №153/21.12.2016г. и е дал обяснения, че сделката е сключена по телефона, като лаптопът е бил занесен до получателя лично от Н. Ф. (лист 834 от делото). Други документи за сделката продавача заявява, че няма, тъй като продажбите са извършвали по интернет. Лаптопът е описан в заключението на вещото лице по СТЕ като наличен в склада на ревизираното лице при извършената от него проверка. Представен е данъчен амортизационен план, по данните от който на 21.12.2016г. е заведен преносим компютър с инвентарен номер 9 и стойност 875,00 лв., която съответства на стойността без ДДС по фактурата. Данните от информационната система на НАП, описани в решението на горестоящия административен орган във връзка с фактура №3...3887/09.12.2016г. с данъчна основа в размер на 1 174,17 лв. и ДДС в размер на 234,83 лв., издадена от [фирма], с които е мотивиран отказ на данъчен кредит са неотнормисими към процесната фактура №153/21.12.2016г. При горните данни, следва да се признае правото на данъчен кредит по фактурата №153/21.12.2016г. издадена от [фирма] в размер на 175лв., като в тази част РА се отмени.

При този изход на делото и частично уважена жалба за сумата от 175лв., на ответника следва да се присъди поисканото юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК и след като извърши компенсация с дължимите на жалбоподателя разноски от 15лв., съответни на уважената част от жалбата, съдът определи на 1289/ хиляда двеста осемдесет и девет/ лева. Съответната част от разноските, която следва да се присъди на жалбоподателя е 1290лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

#### Р Е Ш И :

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма] РА №P-22221417005320-091-001/28.02.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП –

[населено място], потвърден с Решение №1755/14.11.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, в частта на отказаното право на данъчен кредит в размер на **175лв.** по фактура №153/21.12.2016г., издадена от [фирма], ведно със съответните лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата част относно отказано право на данъчен кредит в размер на **25 810лв.** по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

**ОСЪЖДА** [фирма] да заплати в полза на бюджета на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ юрисконсултско възнаграждение в размер на 1289/ хиляда двеста осемдесет и девет/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: