

# РЕШЕНИЕ

№ 4875

гр. София, 21.07.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,**  
в публично заседание на 08.07.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Владимир Николов**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **8456** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221019003444-091-001 / 15. 01. 2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., частично потвърден с Решение № 1057 / 06. 07. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон, тъй като били налице реално осъществени облагаеми доставки. Счита, че не е налице недобросъвестно поведение от негова страна. Претендира разноските по делото.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика - С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221019003444-020-001 от 03. 06. 2019 г., изменена със ЗВР № Р-22221019003444-020-002 /17. 09. 2019 г. издадени от В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ - оправомощена със Заповед № РД-01-818 / 10. 05. 2019 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01. 12. 2014 г. – 30. 04. 2019 г. и по ЗКПО за периода 01. 01. 2015 г. – 31. 12. 2018 г. Ревизията е следвало

да завърши до 27. 11. 2019 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22221019003444-092-001 / 18. 12. 2019 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221019003444-091-001 / 15. 01. 2019 г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, като е връчен на 16. 01. 2020 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-06-1215 / 29. 01. 2020 г., е оспорен РА по административен ред.

Със споразумения между страните (стр. 394 и 395), е продължен срока за произнасяне от страна на решаващия орган общо с до 3 месеца.

С решение № 1057 / 06. 07. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, оспорения РА е частично потвърден. Решението е връчено на 08. 07. 2020 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № 22570/ 21. 07. 2020 г. на АССГ, издадения РА е оспорен и по съдебен ред.

Предмет на разглеждане по настоящото дело, съобразно подадената жалба за частично оспорване, е издадения Ревизионен акт № Р-22221019003444-091-001 / 15. 01. 2020 г., в частта му потвърдена с решение № 1057 / 06. 07. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, в която е отказано право на право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма], и [фирма], както и извършеното в тази връзка увеличение на финансовия резултат по ЗКПО.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок , подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е **ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

1. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периода м. 06. 2017 г. в общ размер на 26 556,96 лв. по 17 бр. фактури издадени от [фирма], подробно описани в РД и касаещи строителни материали.

В хода на ревизията, доставчика не е открит на декларирания адрес, поради което документи са изискани от жалбоподателя и са представени копие от фактурите, с фискални бонове и приемо-предавателни протоколи, както и договор за доставка от 02. 06. 2017 г.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма данни за действително извършените доставки.

Съдът намира тези изводи за правилни и законосъобразни.

Видно е, че в хода на ревизията доставчика не е открит на декларирания адрес.

По делото е изслушано и прието, неоспорено от страните, заключение по съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира като компетентно изготвено и в

съответствие с останалия събран по делото доказателствен материал.

Видно от заключението на вещото лице, процесните фактури са осчетоводени, като всичките са заплатени в брой, като са издадени фискални бонове и са заверени съответните сметки. В същото време, вещото лице също сочи, че не е установило контакт с доставчика, поради което не може да провери, дали фактурите са отразени и в неговото счетоводство.

Освен това, видно от мотивите на решаващия орган, а така също и от заключението на вещото лице (стр. 20 от заключението), има разминаване в номера на фискалното устройство регистрирано на името на доставчика и в това от което са издадени фискалните бонове, приложени към фактурите.

В случая се касае за доставка на родово определени вещи (строителни материали), като по делото няма никакви доказателства за тяхното индивидуализиране и предаване, за да може да се прехвърли собствеността върху тях.

Съгласно чл. 1, ал. 2 от Договора за доставка от 02. 06. 2017 г., доставките ще се извършват след предварителни заявки, направени за продукти предлагани от изпълнителя - 2 дни предварително за материали, налични в склада на изпълнителя, 10 дни предварително – за неналични материали.

В конкретния случай, няма никакви заявки, поради което не става ясно как са индивидуализирани стоките. Освен това, съгласно договора, транспорта е за сметка на възложителя - БСИК, но същият не е представил пътни листове, товарителници или други документи, които да удостоверят извършения транспорт на стоката, от къде е натоварена и къде е доставена.

Видно е, че няма доказателства и че самия доставчик е притежавал преди това тези материали, за да може впоследствие да ги прехвърли. Всъщност, единствените документи представени в хода на ревизията, свързани с тези доставки са приемо-предавателни протоколи, в които обаче не е посочен вида и количеството на стоката, а само, че са към съответните фактури, без обаче данни къде е предадена стоката. С жалбата по административен ред са представени също така експедиционни бележки, в които е посочено, че са съставени в [населено място] и в тях е посочен номер на товарителница, но самите товарителници липсват. Представен е също така (стр. 390 от делото) договор за доставка отново от 02. 06. 2017 г. сключен между [фирма], вече в качеството на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, като клаузите са абсолютно идентични с договора за доставка между [фирма] и жалбоподателя.

В същото време, не са представени доказателства, за индивидуализацията на стоките по този договор и самата доставка от поддоставчика към доставчика, като по този договор транспорта пак е за сметка на възложителя, който в случая е [фирма], като за него няма данни за притежавани транспортни средства и възможността да извърши доставките.

Видно от протокола за насрещна проверка (стр. 1177 от адм. преписка) доставчика няма регистрирани търговски обекти, различни от адреса му на управление, на който обаче не е открит офис на дружеството или негов представител.

При това положение, съдът счита, че не винаги наличието на издадена данъчна фактура означава и наличие доставка. Издадените първични счетоводни документи сами по себе си не означават наличието на извършени доставки, по смисъла на закона. Наличието на издадени фактури, не представлява данъчно събитие, нито доказва извършването на доставката.

В същото време изрично в РД се сочи, че наличието на предпоставките за възникване правото на данъчен кредит визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поражда право на данъчен кредит само по отношение на реално доставяне на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В конкретния случай издаването на фактури не доказва реалното извършване на услуги, както правилно е приел ревизиращия екип, поради което съдът намира, че са налице обективни данни за наличие на данъчна измама по смисъла приет в решение от 13. 02. 2014 по дело С-18/13 на СЕС.

Предвид изложеното, съдът намира че жалбата е неоснователна в тази си част.

2. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, в частта потвърдена от решаващия орган, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 144,50 лв. по фактура № 0..30 / 04. 05. 2018 г., издадена от [фирма].

Ревизиращия екип е приел, че е издадена неправомерно и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит, тъй като доставчика е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 11. 04. 2018 г., т.е. към дата на издаване на фактурата е бил с прекратена регистрация по ЗДДС.

По делото е представен Акт за дерегистрация по ЗДДС № 220991800422385 / 01. 03. 2018 г. на [фирма], като видно от отбелязването (стр. 421), същия е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 11. 04. 2018 г.

Съдът макар и да намира, че неправилно е посочена датата на влизане в сила на акта за дерегистрация, тъй като на 11. 04. 2018 г. същия само е връчен, счита че този акт е влязъл в сила, макар и на по-късна дата, поради което към датата на издаване на фактурите дружеството доставчик не е бил регистриран по ЗДДС.

Съгласно чл. 106, ал. 1 от ЗДДС, прекратяване на регистрацията (дерегистрация) по този закон е процедура, въз основа на която след датата на дерегистрация лицето няма право да начислява данък и да приспада данъчен кредит освен в случаите, когато този закон е предвидил друго.

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Въпреки това, настоящия съдебен състав намира, че неправилно от страна на органите по приходите е прието, че данъка е начислен неправомерно и е налице хипотезата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Безспорно, с оглед изложеното по-горе, след 25. 04. 2018 г. доставчика [фирма], не е бил регистриран по ЗДДС, но това не се е отразило на правото на жалбоподателя за приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Видно е, че единствен мотив на органите по приходите за отказа е, че доставчика не е бил регистриран по ЗДДС, към датата на издаване на фактурите. Не са изложени никакви доводи, за липсата на реалност на доставките, дори напротив, изрично в решението на решаващия орган се сочи, че по други доставки от този доставчик, същите са реални и е признато право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя.

В същото време, в хода на ревизията не са събрани доказателства, че жалбоподателя е действал недобросъвестно и целта му е била да участва в данъчни измами. При това положение само дерегистрацията на доставчика не представлява основание за отказ да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за получателя по облагаема

доставка на услуги. Изрично в този смисъл са мотивите на Решение № 17367 от 20.12.2013 г. на ВАС по адм. д. № 4884/2013 г., VIII отд., който се е позовал на решение на СЕС по дело С-438/09 г. В този смисъл са и мотивите на Решение № 5767 от 3.05.2018 г. на ВАС по адм. д. № 12498/2017 г., I отд., въпреки че с него фактически е отхвърлено искането за признаване на данъчен кредит, но поради липсата на реалност на доставките, нещо което категорично не е налице в конкретния случай.

С Решение на Съда (трети състав) от 22 декември 2010 година по дело С-438/09 г. се приема, че не допуска национална правна уредба, която изключва правото на приспадане на данъка върху добавената стойност, платен от данъчнозадължено лице на друго данъчнозадължено лице, доставчик на услуги, когато последното не е регистрирано за целите на този данък.

С Решение № 10382 от 5.10.2016 г. на ВАС по адм. д. № 8209/2015 г., VIII отд. се сочи, че меродавно е тълкуването дадено в решението по дело С-438/09 г. на СЕС при признаване на право на данъчен кредит по фактури, издадени след дерегистрацията на фирми-доставчици по ЗДДС.

С Решение № 3493 от 20.03.2018 г. на ВАС по адм. д. № 126/2018 г., I отд. се приема, че липсата на регистрация на доставчика по ЗДДС не може да е самостоятелно основание за отказ на претендираното от получателя данъчно предимство, без да са налице обективни данни, че доставките са белязани с измама, за която ревизирият е знаел или е бил длъжен да знае. В този смисъл са Решение № 13440 от 5.11.2018 г. на ВАС по адм. д. № 2954/2018 г., VIII отд., Решение № 12550 от 24.11.2015 г. на ВАС по адм. д. № 3088/2015 г., VIII отд. и др.

Видно е в конкретния случай, че издадената данъчна фактура съдържа цялата необходима информация, която е необходима за идентифициране издателя им и естеството на извършените услуги, и от страна на органите по приходите е установено, че тези услуги са действително извършени, поради което незаконосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, само поради факта на дерегистрацията.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав намира, че жалбата е основателна в тази си част.

#### По отношение на ЗКПО:

С оспорения РА, е преобразуван финансовия резултат на дружеството жалбоподател за в посока увеличение, със сумите по фактурите, по които не е признато право на данъчен кредит. С решението на директора на Дирекция „ОДОП“, издадения РА е отменен в частта по ЗКПО за 2016 г. и 2018 г., като е изменен за 2017 г. и е определен корпоративен данък в размер на 16 160, 27 лв. и съответните лихви за забава. Така определените задължения са именно със стойността на фактурите издадени от [фирма] и по които не е признато право на данъчен кредит.

Предвид изложеното в частта на облагането по ЗДДС относно липсата на доказателства за реалност на доставките по фактури, издадени от този доставчик, настоящата инстанция намира, че са налице основания за непризнаването на разходите във връзка с тези доставки и в частта на облагането по ЗКПО.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

След като съдът, по изложени вече съображения в частта по ЗДДС, намира че не са налице достатъчно доказателства за реалност на извършените услуги, счита че правилно от страна на ревизиращия екип е увеличен финансовия резултат за 2017 г., с

разходите по описаните по-горе фактури, на основание чл. 26, т. 2, във вр. с чл. 10 от от ЗКПО.

С оглед гореизложеното, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, каквото е своевременно поискано, определено съобразно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и което съобразно отхвърлената част от жалбата се дължи в размер на 1811,52 лв. На жалбоподателят също следва да се присъдят разноски, съобразно уважената част, съобразно представения (стр. 578) списък на разноските. Видно е обаче, че има доказателства единствено за внесена държавна такса в размер на 50 лв. и 400 лв. депозит за вещо лице. Съдът макар и да определи допълнителен депозит от 275 лв., който следваше да се внесе от жалбоподателя в 7-дневен срок от датата на съдебното заседание, до датата на постановяване на решението, такъв не е внесен, поради което жалбоподателят следва да бъде осъден за тези разноски. По отношение на претендираното адвокатско възнаграждение в размер на 3336 лв., няма никакви доказателства за този размер и че в действителност същото е заплатено. Видно е, че по отношение на адв. М. Т. е представено единствено пълномощно (стр. 411), като липсва договор за правна защита и съдействие, в който да е посочен размер на възнаграждението, както и доказателства, че същото в действителност е заплатено. Съобразно уважената част на жалбата (1144,50 лв.), спрямо претендираната (43861,73) и направените в действителност разноски в размер на 450 лв. се дължат разноски на жалбоподателя в размер на 11,74 лв. При наличието на две насрещни вземания следва да се извърши служебно от съда прихващане, поради което на ответника се дължат разноски в размер на 1799,78 лв.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

## Р Е Ш И :

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221019003444-091-001 / 15. 01. 2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1057 / 06. 07. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, **В ЧАСТТА**, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 144,50 лв. по фактура № 0..30 / 04. 05. 2018 г., издадена от [фирма].

**ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА** на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221019003444-091-001 / 15. 01. 2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в останалата част, потвърдена с Решение № 1057 / 06. 07. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 26 556,96 лв. по 17 бр. фактури издадени от [фирма] и е определен корпоративен данък в размер на 16 160, 27 лв., както и съответните лихви за забава.

**ОСЪЖДА** [фирма], [населено място], [улица], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 799,78 лева (хиляда седемстотин деветдесет и девет лева и седемдесет и осем стотинки).

**ОСЪЖДА** [фирма], [населено място], [улица], ЕИК[ЕИК], да заплати по

сметка на Административен съд София-град сумата от 275 (двеста седемдесет и пет) лева, определен допълнителен депозит за вещо лице, които след постъпването им, да се изплатят на вещото лице, както и 5 (пет) лева за служебното издаване на изпълнителен лист.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**