

# РЕШЕНИЕ

№ 304

гр. София, 14.01.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 67 състав**, в публично заседание на 21.10.2019 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Жанета Малинова**

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **8186** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], ет.2, предявена чрез управителя А. М. П. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № Р-22220217009275-091-001/28.11.2018г., издаден от Фиданка С. Й. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Т. Н. В. на длъжност гл.инспектор по приходите –ръководител на ревизията при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 372/ 01.03.2019г. на директора на Д“ОДОП“ - С..

В хода на съдебното производство служебно се извърши справка в Търговския регистър, от която се установи, че [фирма] е преобразувано във [фирма]. На основание чл. 227 от ГПК, във вр. чл.144 от АПК с определение № 7688/11.10.2019г. е заличен [фирма] и като жалбоподател е конституиран неговия правопреемник [фирма].

В сезиращата съда жалба се навеждат доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния закон и процесуалните правила, необоснован, и постановен в противоречие с практиката на СЕС и ВАС, цитират се съдебни решения. Оспорват се правните изводи в РА и потвърждаващото го решение за наличие на основание за приложение на чл. 85 от ЗДДС, както и изводите на ревизиращите органи за липса на реално извършени доставки по фактурите, издадени от дружествата-доставчици на жалбоподателя, за които е отказано право на данъчен кредит, за данъчен период от 01.10.2017г. до 30.11.2017г., на основание чл. 68, ал.1,т.1

и т.2, чл. 69, ал.1, т.1 и чл.71, т.1 от ЗДДС. Развиват се подробни съображения в тази насока.

В съдебно заседание жалбоподателят редовно призован, не се представлява.

Ответникът-директор на Дирекция "ОДОП", редовно призован, не се представлява.

Доказателствата по делото са писмени. Прието е заверено копие на административната преписка. В хода на съдебното производство страните не са заявили доказателствени искания и не са събрали нови доказателства.

Съдът, като обсъди доводите в жалбата и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР)№Р-22220217009275-020-001/28.12.2017г., издадена от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., връчена на ревизираното дружество на 22.01.2018г. по ел. път(л. 212 ) и по чл.32, ал.6 от ДОПК(л.214), след извършени две посещения на адреса на дружеството, на 04.01.2018г. и на 19.01.2018г., обективирани в протоколи К-Д-73 сер.№ АА 08566119/ 04.01.2018г. и № 0856121/19.01.2018.(л.215 и 216), при които не е открит управителят или друго лице-негов представител или пълномощник, което да получи книжа и документи от НАП.

Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.10.2017г. до 30.11.2017г. Със заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/№Р-22220217009275-020-002/15.03.2018г.;

ЗИЗВР№Р-22220217009275-020-003/ 16.04.2018г. и №Р-22220217009275-020-004/21.05. 2018г., издадени от органа възложил ревизията е продължен срока на ревизията, като с последната ЗИЗВР е определен срок за приключване на ревизията до 22.06.2018г. Първите две ЗИЗВР са връчени на РЛ по ел. път(л.31 и л.34), а ЗИЗВР № Р-22220217009275-020-004/21.05.2018г. е връчена лично на управителя на дружеството на 20.06.2018г. (л.26 и 28). ЗВР и последващите ЗИЗВР са издадени от Фиданка С. Й., оправомощена, съгласно т.23 на Заповед № РД-01- 803/07.06. 2017г.(л.22-л.24) като компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК.

В хода на ревизията, на основание чл. 37, ал.2 и 3 от ДОПК с ИПДПОЗЛ №Р-22220217009275-040-001/24.01.2018г.(л.208-209) от ревизираното дружество са изискани: всички оригинални първични счетоводни документи за ревизираните периоди, хронологични и аналитични ведомости за ревизирания период, свидетелства за регистрация на касови апарати, касови книги от всички ЕКАФП с дневни финансови отчети, счетоводни регистри на сметки, оборотни ведомости осчетоводявания, сключени договори, анекси, притежавани МПС, разрешителни и лицензии за осъществявана дейност, обяснения по конкретно поставени въпроси и др. Искането е връчено по ел. път на 24.01.2018г.(л.211), но в определения 14-дневен срок от ревизираното дружество не са представени изисканите документи.

Въз основа на горното с Уведомление № Р-22220217009275-113-001/19.02.2018г. (л.120) е прието наличие на основание за извършване на ревизията по реда на чл. 122, ал.1, т.4 и т.6 от ДОПК, за което ревизираното дружество е уведомено по ел. път, потвърдено с м-ейл (л.119), като е определен 14-дневен срок от връчването му за представяне на доказателства и вземане на становище. На основание чл.17, ал.1 и 2 от ДОПК с Уведомление № Р-22220217009275-139-001/19.02.2019г. ревизираното дружество е уведомено за правата и задълженията му в хода на ревизионното

производство.

По молба на ревизираното лице от 09.03.2018г. с Решение № Р-22220217009275-106-001812.03.2019г. е продължен срока за представяне на документи и писмени обяснения до 23.03.2018г. Във връзка с получените ИПДПОЗЛ, от РЛ с молба от 01.03.2018г. (л.200) са представени само част от изисканите документи, описани в молбата като: справки от № 1 до № 5; справки за мобилни телефони и офис техника, заповед за управление на 2 бр. служебни МПС; декларация за актуален имейл адрес; декларация за броя и местонахождението на обектите, от които е извършвана дейността и декларация за произход на средствата и финансирането на дейността и договор за наем на офис от 15.05.2016г. От ревизираното дружество не са представени останалите изискани счетоводни документи, справки и писмени обяснения.

В хода на ревизията на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното дружество, с оглед установяване на релевантните факти и обстоятелства във връзка с извършваната ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220217009275-092-001/14.08.2018г., връчен по реда на чл. 32, ал.6 от ДОПК, след две посещения на адреса на РЛ, обективирани в Протокол № 0856094/10.10. 2018г.и Протокол № 0856128/19.10.2018г.(л.100-102) и съобщение за връчване по реда на чл.32 от ДОПК от 22.10.2018г.(л.98), получено от РЛ на 05.11.2018г. Срещу РД не е представено писмено възражение в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220217009275-091-001/28.11.2018 г., издаден от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., възложител на ревизията и Т. Н. В. - главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията. Р. акт, ведно с приложенията към него е връчен на ревизираното дружество по ел. път на 10.12.2018г.(л.53), след посещение на 30.11.2018г., на адреса на дружеството за връчване РА, видно от Протокол № 0856134/30.11.2018г.

В ревизионното производство е установено, че дейността на [фирма] е свързана с участие в киноложки изложби, консултантска дейност по стопанско и друго управление, като за ревизираните периоди дружеството има назначени три лица по трудов договор на длъжности: архивар, продуцент на 4 часов работен ден и репортер в радио.

С ревизионния акт са установени задължения за довносяне на ДДС в размер на 17 831,33 лв. и лихви в размер на 1 781,41 лв. Същите произтичат от начислен ДДС и извършени корекции на декларирания резултат за м. 10 и м. 11.2017г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, чл. 69, ал. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС по всички фактури, декларирани в дневниците за покупки, поради непредставяне на фактури и др. доказателства от ревизираното лице за реално осъществени доставки.

Ревизиращите органи са установили чрез справка в базата данни на НАП, че през ревизираните периоди [фирма] е подало два броя СД за ДДС, като в регистрационния дневник за продажби са отразени 20 броя фактури с начислен ДДС 20%, общо в размер на 17 831,33лева.

Установено е, че РЛ е извършило продажби, доставки на услуги към следните клиенти:

„СДРУЖЕНИЕ БРФК“ - услуги с данъчна основа 1340 лв.и ДДС- 268 лв.; [фирма]-

услуги с данъчна основа 2500лв. и ДДС 500 лв.;

[фирма] услуги с данъчна основа – 9000 л. и ДДС- 1800лева;

[фирма]- услуги с данъчна основа 67050 лв. и ДДС – 13410 лв.;

[фирма]- услуги с данъчна основа 1300 лв. и ДДС – 260 лв.;

[фирма]- услуги с данъчна основа 500 лв. и ДДС-100 лева;

[фирма] – услуги с данъчна основа 4166,67 лева и ДДС- 833.33 лв. и

[фирма] –услуги с данъчна основа 3300 лв. и ДДС-660 лева.

Общата данъчна основа по извършените от ревизираното дружество доставки е 89 156,67лв., а начисленият ДДС- 20% върху тази данъчна основа е общо в размер на 17 831,33лв.

Относно декларираните продажби, доставки на услуги с РА е прието, че ревизираното лице не е представило изисканите доказателства-фактури, първични и вторични счетоводни документи и др., както и, че не е доказало наличие на кадрова и материално-техническа обезпеченост (в това число чрез наемане и/или превъзлагане на дейности на подизпълнители/за извършване на фактурираните от него доставки на стоки и услуги, които да доказват реално извършени и фактурирани доставки, с изключение на фактура № 110/30.11. 2017г. с получател [фирма], ЕИК[ЕИК]. Въз основа на това е определена нулева данъчна основа по всички издадени от ревизираното дружество фактури за продажби през ревизирания период от време и на основание чл. 85 от ЗДДС е прието, че начисленият данък върху добавената стойност от РЛ по издадените данъчни фактури е дължим. В това отношение, ревизиращите органи са приели, че подадените СД по ЗДДС от ревизираното дружество се ползват с доказателствена сила, доколкото същото само е удостоверило в тях факти за търговската си дейност и е начислило ДДС за ревизирания период от време, без да е извършило корекции на СД по ЗДДС по съответния ред, от което е изведен извод за дължимост на начисления ДДС, посочен в клетка 20 на СД за ДДС за ревизирания период от време общо в размер на 17 831, 33 лв. и лихви в размер на 1 781,41 лв.

Ревизиращите органи са установили, че в регистрационния дневник на покупките за ревизирания период 01.10.2017г.-30.11.2017г. са отразени общо 15 броя фактури с приспаднал данъчен кредит в размер на 17 430,93 лева. Всички отчетени фактури за покупки и продажби са посочени като облагаеми по смисъла на ЗДДС, с данъчна ставка-20% . Установено е, че за ревизирания период от време, РЛ е отчетело покупки от следните доставчици: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма]. Въз основа на направените проверки, събраните вследствие на тях доказателства и анализ на кадровата и материално-техническата обезпеченост на доставчиците, органите по приходите са обосновали извод, че не са представени доказателства, установяващи наличието на реални доставки по процесните фактури. Прието е, че както РЛ, така и фирмите-доставчици не са представили изисканите по съответния ред доказателства и писмени обяснения относно осъществените между тях сделки и доказателствата за тях, при което и на основание чл. 37, ал.4 от ДОПК, ревизиращите органи са приели, че тези доказателства не съществуват и не е доказано наличието на облагаеми доставки по смисъла на чл.12, ал.1 от ЗДДС, при което не са налице основанията по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1,т.1, във вр. чл.9 и чл.6 от ЗДДС за приспадане право на данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури, издадени от посочените по-горе доставчици.

Р. акт е подписан с валиден квалифициран ел. подпис от издателите му (приложени доказателства на ел. носител) и е връчен на ревизираното дружество по ел. път на

10.12.2018г.

С жалба вх. № 5306-9478/27.12.2018г. ревизионният акт е обжалван в срок по административен ред.

С Решение № 372 от 01.03.2019г. на директора на дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП, обжалваният РА е потвърден изцяло. Решението е връчено на дружеството на 18.03.2019г. по ел. път. С жалба вх. № 53-04-382/1.04.2019г. по описа на Д"ОДОП"-С., ревизионният акт е обжалван пред АССГ.

При така установената фактическа обстановка, настоящият състав прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Същата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК и срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност и след проведено обжалване на РА по административен ред. Разгледана по същество 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 при издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че оспореният ревизионен акт, както и издадените ЗВР и ЗИЗВР са издадени от компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, чиято компетентност е установена от т.23 на Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП, в която лицето Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., възложител на ревизията е посочено като компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Ръководителят на ревизията Т. Н. В.-главен инспектор по приходите е определена със ЗВР №Р-22220217009275-020-001/ 28.12.2017г., издадена от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., възложител на ревизията. С оглед горното, съдът приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган, подписан е от неговите издатели с квалифициран ел.подпис(л.66-70), валидни към датата на издаването му, съгласно информацията на ел. носител и не са налице пороци, водещи до нищожност на оспорения ревизионен акт.

Р. акт отговаря на изискването за форма и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал.1, т.1- т.8 вкл. от ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл. 175, ал.1 от ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите за ревизирания данъчен период. Фактическите констатации и правни изводи в РА са допълнени и конкретизирани чрез тези, съдържащи се в приложения към него Ревизионен доклад № Р-22220217009275-092-001/14.08.2018г., съставляващ съгласно чл. 120, ал.2, изр.1 от ДОПК неразделна негова част. РА е връчен на ревизираното дружество по ел. път и е обжалван в срок пред решаващия орган, при което е спазено изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК, представляващо абсолютна процесуална предпоставка за съдебното обжалване на ревизионния акт.

Съдът приема, че при издаване на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия, издадена от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., възложител на ревизията - компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, съгласно т.23 на Заповед

№ РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТП на НАП-С.. ЗВР съдържа изискуемите реквизити по чл. 113, ал. 1, т.1-6 от ДОПК, като е посочен поименно ревизиращия екип и обхвата на ревизията: данък върху добавената стойност за периода от 01.10.2017г. до 30.11.2017г., с което са изпълнени законовите изисквания на чл.113, ал.1,т.1-5 от ДОПК. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път, на 22.01.2018г. (л.212-214), като срокът за извършване на ревизията е удължен с последващи три ЗИЗВР (л.31 и л.34) и определен до 23.05.2018г.

Оспореният Ревизионен акт е издаден въз основа на Ревизионен доклад №Р-22220217009275-092-001/14.08.2018г., който съдържа изискуемите реквизити по чл. 117, ал.2, т.1-10 от ДОПК и към него са приложени събраните при ревизията доказателства, в съответствие с изискването на чл.117, ал.3 от ДОПК. В хода на ревизионното производство органите по приходите са установили безпристрастно и обективно фактите и обстоятелствата, свързани с предмета на ревизията, като при спазване на принципите на законност, обективност и безпристрастност и принципа на служебното начало са изяснили всички релевантни факти и обстоятелства от значение за случая. Установените факти и обстоятелства са подложени на задълбочен анализ и оценка, при съобразяване на относимите разпоредби на ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, както и релевантната практика на Върховния административен съд (ВАС) и Съда на Европейския съюз(СЕС) и са изведени законосъобразни изводи, при което съдът приема за неоснователни доводите в жалбата в обратен смисъл.

Ревизионно производство е проведено по реда на чл. 122 ДОПК, при наличие на предпоставките по ал.1,т.4 и т.6 и определяне на основата за облагане с данъци въз основа на извършен анализ по чл. 122, ал. 2 ДОПК. Съгласно чл. 124, ал.2 от ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на процесуалния ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които да опровергае фактическите констатации в ревизионния акт. За да се приложи презумпцията на чл. 124, ал. 2 ДОПК, фактическите констатации на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизиращия субект.

В случая, правилно ревизиращите органи са приели, че са налице основанията по чл.122, ал.1,т.4 и т.6 ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред, тъй като са установени предпоставките на т.4 „липсва

или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане..“ и т. 6 „данните и сведенията, необходими за основата за облагане с данъци, не могат да бъдат получени, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция“. В случая безспорно е установено, че РЛ не е представило изисканите от ревизиращите органи първични и вторични счетоводни документи, фактури, договори и др., а при извършените две посещения на 04.01.2018г. и на 19.01.2018г., на адреса на ревизираното лице в [населено място], [улица], ет.2 не е открит представител или пълномощник на дружеството за осъществяване на контакти с НАП, които обстоятелства са обективирани в протоколи К-Д-73 сер.№ АА 08566119/ 04.01.2018г. и № 0856121/19.01.2018.(л.215 и 216). Изложеното обосновава наличие на предпоставките по чл.122, ал.1, т.4 и т.6 от ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред, като съдът приема същите за доказани от страна на ревизиращите органи.

В съдебната фаза на производството по оспорване на РА, не са събрани доказателства, които да водят до промяна на установената в РА фактическа обстановка, въпреки указанията на съда, дадени с разпореждане от 13.08.2019г. и от 11.10.2019г. Жалбоподателят, който черпи право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури носи доказателствената тежест, съгласно чл. 154, ал.1 от ГПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК да докаже всички факти и обстоятелства, на които основава искането за признаване на това право, за да установи че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Същият не е проявил активност както в хода на ревизията, така и в съдебното обжалване на ревизионния акт и не доказва с надлежни доказателства наличие на реално осъществени доставки, предмет на процесните фактури за ревизирания период от време, при което не е оборил фактическите констатации в ревизионния акт.

Настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден в съответствие с материалния закон, като доводите в жалбата в обратен смисъл са неоснователни.

Относно извършените от ревизираното дружество доставки и начислен ДДС за ревизирания период от време. Правилно ревизиращите органи са приели, че не е установено по несъмнен начин реалното извършване на облагаеми доставки от ревизираното лице по фактурираните доставки, с изключение на фактурата, издадена на [фирма]. От подадените СД за ДДС за ревизирания период, ревизиращите органи са установили, че РЛ е начислило ДДС по всички издадени от него фактури през ревизирания

период, но не е представило изисканите с писмо № Р-22220217009275-040-001/24.01. 2018г. оригинални първични счетоводни документи, хронологични и аналитични ведомости и др. за ревизирания период от време, въз основа на което ревизиращите органи са приели, че РЛ не е доказано реалното извършване на фактурираните доставки/услуги, при което е определена нулева данъчна основа по всички издадени фактури от РЛ и изискуемост на начисления ДДС общо за ревизирания период в размер на 17 831, 33 лв. и лихви в размер на 1 781,41 лв., съгласно чл.85 от ЗДДС.

Съдът приема този извод на ревизиращите органи за правилен, доколкото в хода на ревизията РЛ не е представило изисканите фактури, договори, счетоводни регистри, първични и вторични счетоводни документи, банкови и касови документи, счетоводни регистри, договори и др. за ревизирания период от време. Същите са изискани от ревизиращите органи по надлежен ред с писма, но не са представени от РЛ в указания срок, както и при извършеното посещение на място, в офиса на дружеството. За целите на ревизионното производство от страна на ревизиращите органи са извършили справки в информационната система на НАП относно декларираните от РЛ данни, като е използвана и информацията, съдържаща се в представените фактури, договори и др. от страна на контрагентите на РЛ в хода на извършените насрещни проверки. Непредставянето от страна на ревизираното лице на изисканите от ревизиращите органи документи е индиция за липса на реално осъществени доставки, предмет на процесните фактури.

По отношение на извършените доставки от РЛ към [фирма] с ЕИК[ЕИК]. С оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, данните за наличния технически персонал на РЛ(състоящ се от три лица по трудов договор на длъжности: архивар, продуцент на 4 часов работен ден и репортер в радио), както и непредставяне от страна на ревизираното дружество на изисканите от ревизиращите органи първични и вторични счетоводни документи, фактури, договори и др., липса на сключени договори с подизпълнител и доказателства за извършено осчетоводяване на фактурите, изводите на ревизиращите органи за липса на материално-техническа обезпеченост за извършване на фактурираните доставки по отношение на този получател, са обосновани и законосъобразни. Представените 10 броя фактури от [фирма] ЕИК[ЕИК], с приложени фискални бонове към тях и приемо-предавателни протоколи, не удостоверяват реалност на фактурираните доставки, с оглед безспорната липса на материално-технически ресурс за изпълнение на доставките по тези



фактури. Доказателствената тежест за представяне на доказателства в тази насока е на ревизираното дружество. При липсата на надлежно обратно и пълно доказване от РЛ на реално осъществени доставки по издадените от него фактури за ревизирувания период, правилни и законосъобразни са изводите на ревизиращите органи за начисляване на нулева данъчна основа и дължимост на начисления ДДС, отразен в СД за ревизирувания период, съгласно чл.85 от ЗДДС. Законосъобразни са изводите на ревизиращите органи, че справките-декларации по ДДС се ползват с доказателствена сила, доколкото регистрираното лице само е удостоверило факти и обстоятелства за своята търговска дейност, включително и начисления 20% ДДС по всяка от издадените фактури. Разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС регламентира, че данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл.112. Съгласно чл. 86, ал.2 от ЗДДС „данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ“.

Разпоредбата на чл.203 от Директива 2006/112 ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност от 28 ноември 2006г. има аналогично съдържание и гласи: „ДДС е дължим от всяко лице, което начислява ДДС във фактура“. Разпоредбата на чл. 206 от Директива 2006/112 ЕО на Съвета определя, че всяко данъчно задължено лице-платец на ДДС, трябва да плати нетния размер на ДДС при представяне на справка-декларацията за ДДС, предвидена в чл.250“. В този смисъл е тълкуването на разпоредбата на чл.203 от Директива 2006/112 ЕО на Съвета, дадено в Решение по дело С-642/11г., Решение по дело С-138/12г., в които е прието, че „ДДС е дължим от всяко лице, което го начислява във фактурата, независимо от действителното наличие на облагаема доставка“.

Предвид на изложеното настоящият състав приема, че РА в частта, в която е прието, че РЛ дължи данък върху добавената стойност в размер на 17831,33 лева-главница и лихви в размер на 1781,41 лева е законосъобразен, а жалбата неоснователна.

Правилни и законосъобразни са изводите на ревизиращите органи, че не е налице право на приспадане на декларирувания от жалбоподателя данъчен кредит по всички фактури, като получател за ревизирувания период от време. Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал.1 от ЗДДС данъчен кредит е 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. За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал.1 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия, а именно:

първо лицето да притежава данъчен документ-фактура, съставена в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115 от ЗДДС и второ- наличие на реално осъществена доставка или услуги по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. Доказателствената тежест за установяване наличието на горепосочените предпоставки се носи от жалбоподателя, доколкото същият претендира благоприятни за себе си последици от правото на приспадане на данъчен кредит и предвид общото правило на чл. 154, ал.1 от ГПК, във връзка с §2 от ДР на ДОПК, съгласно което всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания и възражения. Тази доказателствена тежест е указана на жалбоподателя с определение от 13.08.2019г. и от 11.10.2019г.г., но въпреки това същият не прояви активност и не установи с годни доказателствени средства наличието на реално осъществени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 от ЗДДС, предмет на процесните фактури за ревизирания период от време.

Съгласно разпоредбата на чл.6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. За прецизност следва да се посочи, че е налице разлика между понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС, според който е необходимо да се установи прехвърлянето на собствеността на съответната стока от доставчика на получателя и по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ ЕО, който под "доставка на стока" разбира прехвърляне правото на разпореждане с нея като собствена от доставчика, на получателя по доставката. Предвид посоченото различие и принципа на примат на Правото на ЕС, съдебната практика на ВАС е възприела понятието "доставка на стока" по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, при което за признаване правото на приспадане на данъчен кредит в хода на ревизионното и съдебното производство е необходимо да се установи, че доставчикът е притежавал фактурираните стоки и че е извършил прехвърляне правото на разпореждане с тях, като собствени в полза на получателя по доставката.

По отношение на издадените фактури от [фирма], общо четири броя с №196/19.10.2017г.; № 199/23.10.2017г.; № 204/26.10.2017г. и № 206/27.10.2017г.(л.161-163) с обща данъчна основа 30 000,01лева и начислен ДДС – 6000,00 лева ревизиращите органи правилно са приели, че не са налице основания за приспадане право на данъчен кредит, тъй като РЛ не притежава данъчен документ-фактури, съставени в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115 от ЗДДС, в който данъкът да е посочен на отделен ред, при което не са спазени изискванията на чл. 71, т.1 от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба лицето упражнява правото си приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните

условия: т.1 притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115, в който данъкът да е посочен на отделен ред-по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. При извършената насрещна проверка, от страна на доставчика [фирма] са представени копия на четири броя фактури с наименование на стоките и услугите “доставка по договор“, като е отразено, че плащането на сумите е извършено в брой.

В хода на ревизионното производство от страна на РЛ и от доставчика по посочените фактури - [фирма] не са представени договори и др. писмени доказателства, от които да се установи предмета на конкретните доставки по издадените фактури. Представените от доставчика [фирма] писмени доказателства, в това число и договор за превъзлагане на строителство (л.164-175) са неотнормими към предмета на спора, тъй като същите установяват сключен договор за превъзлагане на строителство между доставчика на РЛ [фирма] в качеството му на подизпълнител и трето лице [фирма], в качеството му на главен изпълнител. От приложените писмени доказателства се установява, че ревизиращите органи са извършили насрещна проверка на доставчика, изискали са представяне на доказателства, писмени обяснения и др. по процесните четири фактури както от страна на РЛ, така и от доставчика [фирма], връчено на последния по ел. път на 29.01.2018г. (л.176-л.178). Поради непредставяне на изискваните документи от страните, законосъобразно и обосновано в РА е прието, че не са налице предпоставките на чл. 68, ал.1,т.1, чл.69, ал.1,т.1 и чл.71, т.1 от ЗДДС за приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя по посочените четири броя фактури, издадени от [фирма], тъй като не е доказано наличие на първата изискуема предпоставка за приспадане право на данъчен кредит – наличие на данъчен документ по чл. 71, т. от ЗДДС, представен от РЛ, доказателства за извършено плащане, за осчетоводяване на сумите, както и за реално осъществени доставки по тези фактури. Представените от доставчика [фирма] четири броя фактури № 196/19.10.2017г. № 199/23.10.2017г.; № 204/26.10.2017г. и № 206/27.10.2017г.(л.161-163) с предмет „доставка на стоки“ сами по себе си, без представяне на посочените по-горе други доказателства, не доказват наличие на предпоставките по чл. 68, ал.1, чл. 69 ал.1 и чл.71,т.1 от ЗДДС за приспадане право на данъчен кредит от страна на получателя-ревизираното лице. Отделно от това, но не без значение е установеното от ревизиращите органи, че дружеството-доставчик „С. ЕКСПОРТ“ не е представило за 2017г. справка по чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на физически лица, различни от трудови правоотношения

и пенсии, не е подавало осигурителни декларации обр.1 за периода м.10/2017г., от което е изведен обоснован извод за липса на кадрова обезпеченост за извършване на дейност, включително и относно извършените доставки към ревизираното лице, предмет на процесните четири броя фактури. Дружеството не е публикувало годишен финансов отчет за 2017г., не е публикувало баланс за 2017г., при което не може да се установи финансовото му състояние, както и наличие на собствени дълготрайни, краткотрайни активи за 2017г. или наети такива. Дружество „С. ЕКСПОРТ“ е deregистрирано по ЗДДС, считано от 22.11.2017г., по инициатива на органите по приходите, който факт правилно ревизиращите органи са приели, че го определя като рисково дружество. По отношение на доставчика [фирма], отказвайки правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращите органи са приели, че не са представени доказателства за реално осъществени доставки по представените от същия доставчик заверени копия на фактури: № 139/14.11.2017г.; № 141/17.11. 2017г.; № 146/21.11.2017г.; № 147/21.11.2017г.; 148/22.11.2017г.; № 150/22.11. 2017г. и № 152/23.11.2017г.(л.185-188), представени на ревизиращите органи с писмо на доставчика „Х. Ф.“. Доколкото в посочените фактури като предмет на доставката е отразено „доставка на стоки“, без да е конкретизиран техният вид, количество, брой и др. както и непредставяне от страна на РЛ и от доставчика [фирма] на изисканите от ревизиращите органи писмени документи-договори, банкови и касови документи за извършено разплащане, писмени обяснения от страните относно процесните доставки, настоящият състав приема за правилни и законосъобразни изводите на ревизиращите органи за липса на реално осъществени доставки по тези фактури, с данъчна основа на обща стойност 55 000лв. и начислен 20% ДДС на обща стойност 11 000лв. Наред с това не е установено извършване и на реално плащане, тоест наличие на насрещна престация от страна на ревизираното лице по издадените фактури. Ревизираното дружество не е представило първични и вторични счетоводни документи, относно доставките, предмет на процесните фактури, доказателства за осчетоводяването им, с оглед на което правилно с РА е прието, че по отношение на цитираните седем броя фактури, издадени от [фирма] не е налице облагаема доставка по смисъла на чл. 12, ал.1 от ЗДДС и не е възникнало данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС, при което не е налице основание по чл. 68, ал.1,т.1, чл.69, ал.1,т.1 и чл.71, т.1 от ЗДДС за приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя за м. 11.2017г. в размер на 11 000 лева.

Съгласно чл.71, т.1 от ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане

на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: 1. притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая, това основно изискване не е изпълнено, тъй като ревизираното лице не е представило изискуемите документи по чл.71, т.1 от ЗДДС и не е доказало реално осъществени доставки на стоките, предмет на процесните фактури. В случая е налице привидност на доставките, доколкото от страна на доставчика [фирма] са представени копия на процесните фактури и распечатка на хронологична аналитична ведомост за отразени обороти по сметка 411, от които се установява че са осчетоводени разплащания в брой по тези фактури. От страните по доставката не е представен договор, установяващ основанието за издаване на процесните фактури. Липсват доказателства установяващи вида, броя и количеството на стоките, предмет на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи, разписки и др. от които да се установи наличие на реална доставка на стоките, предмет на процесните фактури, както и доказателства, установяващи разплащане между доставчика и получателя, предмет на процесните фактури. С оглед така установените факти в хода на ревизионното производство, изводите на ревизиращите органи за недоказаност на реални доставки, предмет на процесните фактури, издадени от [фирма], са обосновани и законосъобразни. Допълнителен аргумент в тази насока е и обстоятелството, че дружеството-доставчик [фирма] е deregистрирано по ЗДДС, по инициатива на приходните органи, считано от 24.11.2017г. непосредствено след издаването на процесните фактури, което го определя като „рисково“. Наред с изложеното, от значение е установеното от ревизиращите органи чрез справка в ЕСГРАОН, че представляващите на [фирма] и [фирма] са братя, както и, че ревизираното дружество и дружеството-доставчик “Х. Ф.“ имат регистриран един и същи адрес за кореспонденция в [населено място], [улица], ет.2, което обоснова извод за наличие на доказателства за знание у ревизираното дружество, за участие в данъчна измама, както са приели ревизиращите органи.

По отношение на фактурите, издадени през м. 11.2017г. от доставчиците: [фирма]; [фирма]; [фирма] и „ М. Т.“ общо на стойност 430,93лв., включени в дневник за покупки от жалбоподателя за м.11.2017г., съдът приема за правилни и законосъобразни изводите на ревизиращите органи за липса на предпоставките по чл.68, ал.1,т.1, чл. 69, ал.1,т.1 и чл. 71, ал.1,т.1, вр. чл. 114 и чл.115 от ЗДДС за признаване право на приспадане

на данъчен кредит по тези доставки. Както по отношение на фактурите, издадени от посочените предходни доставчици, така и по отношение на доставките за м.11.2017г. от [фирма]; [фирма]; [фирма] и „ М. Т.“, от страна на РЛ не са представени фактури, договори и други съпътстващи документи, установяващи реално осъществени доставки, което е задължителна предпоставка за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит.

При непредставянето от жалбоподателя на процесните фактури и др. изискани от ревизиращите органи документи, съответно неосигуряване от РЛ на достъп на ревизиращите органи за извършване на проверка в счетоводството на жалбоподателя, съдът приема за недоказан факта за реално осъществени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 от ЗДДС, респективно по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, относно процесните фактури за ревизирания период от време.

В хода на съдебното производство страните не се явиха, не заявиха доказателствени искания и не се установиха други, различни факти и обстоятелства от установените в ревизионното производство, поради което съдът приема за недоказани твърденията на жалбоподателя за наличие на реална доставка на стоките, фактурирани от посочените доставчици за ревизирания период от време.

Както се посочи по-горе ревизионното производство е извършено по реда на чл.122 от ДОПК, при доказано от приходните органи наличие на основание за извършване на ревизия по този ред. Съгласно чл. 124, ал.2 от ДОПК фактическите констатации на ревизионният акт, издаден в производство по чл.122 от ДОПК се смятат за верни до доказване на противното. В случая, жалбоподателят не изпълни указанията на съда и не доказа с годни доказателствени средства реално осъществени доставки по процесните фактури, обосноваващи наличие на предпоставките за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от неговите доставчици през ревизирания период от време и не е оборил фактическите констатации в обжалвания ревизионен акт. При непредставяне на документ по чл. 71, т.1 от ЗДДС от страна на ревизираното лице, както и на останалите изискани от ревизиращите органи документи и доказателства за реалността на извършените доставки, не са налице предпоставките по чл. 68, ал.1, чл.69, ал.1 и чл.71, т.1 от ЗДДС за признаване право на данъчен кредит. Начисленият ДДС в процесните фактури е начислен без основание, поради което съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, правилно с РА е отказано правото на признаване на данъчен кредит по същите фактури, тъй като е начислен неправомерно. В този смисъл практиката

на ВАС е непротиворечива, като съдът намира за необходимо да посочи решения по адм.дело № 12537/2016г.; адм.дело № 3242/2018г.; адм.дело 11804/2017г. и др. Практиката на ВАС е в съответствие и с практиката на СЕС, по приложение на Директива 2006/112/ЕО. В този смисъл решения по дело С-284/11, С-285/11, С-152/02, С-285/11, С-642/11 и С-643/11 и др. Изводите в РА са в съответствие с преобладаващата практика на СЕС, цитирана в настоящото решение в т.ч. и с т. 31, т.37, т.38, т.39 и т.40 от решение по дело № С-285/11 на Съда на Европейския съюз (СЕС). В цитираното решение е прието, че съставянето на документи (фактури и приемо-предавателни протоколи), които не отразяват реални стопански операции е указание за участие на самото ревизирано лице в данъчна измама и злоупотреба с право по смисъла на практиката на СЕС. В изпълнение на легитимната по Директива 2006/112/ЕО цел за борба срещу данъчните измами, правните субекти не могат с измамна цел да се позовават на правото на Съюза и от друга страна- административните и съдебни органи следва да откажат правото на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба /т. 37 от решение на СЕС по дело С-285/11/.

В случая, поради непредставяне от ревизираното лице на изисканите първични и вторични счетоводни документи, фактури, доказателства установяващи плащане и наличие на реална доставка на стоките, предмет на процесните фактури е неприложимо тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 22 юни 2012г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, цитирано в жалбата против ревизионния акт. Цитираните в жалбата решения по дела на СЕС, не водят до промяна на правните изводи на настоящия състав, тъй като фактическата обстановка по тези дела е различна от тази в настоящият казус, при което не могат да се изведат правни изводи, аналогични на цитираните решения в жалбата.

По изложените съображения, съдът намира, че оспореният ревизионен акт, потвърден с Решение №372/01.03.2019г. на директора на Д“ОДОП“ при ЦУ на НАП е законосъобразен, а жалбата-неоснователна.

Страните не са направили искане за присъждане на разноски, поради което съдът не се произнася по този въпрос.

Водим от изложените съображения, Съдът

### **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] (правоприемник на [фирма]), със седалище [населено място], [улица], ет.2, срещу

РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220217009275-091-001/ 28.11.2018г., издаден от Фиданка С. Й. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност гл.инспектор по приходите-ръководител на ревизията при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 372/ 01.03.2019г. на директора на Д“ОДОП“ – С., с който са установени задължения за довносяне на ДДС в размер на 17 831,33 лева и лихви в размер на 1 781,41 лева за данъчен период м.10 и м.11.2017г. Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщението, чрез Административен съд-София-град до Върховния административен съд на Република България. На основание чл. 138, ал.3 от АПК препис от решението да се изпрати на страните, по реда на чл. 137 от АПК.

СЪДИЯ: