

# РЕШЕНИЕ

№ 5397

гр. София, 14.10.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 16.09.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **6657** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719007003-091-001/13.03.2020 г., издаден от В. А. В.- орган, възложил ревизията, и П. Т. П. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 881/29.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. Според жалбоподателя ревизионният акт е неправилен, издаден при съществени нарушения на процесуалните правила и в противоречие с материалния закон. Твърди, че дружеството упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 375,80 лв. по фактура №[ЕГН]/30.09.2019 г., издадена от [фирма], която била включена в дневника за покупки на [фирма] за данъчен период 09/2019 г. с посочен предмет на доставката - стоки. Във връзка с доказване реалността на доставката представили договор за доставка на стоки от 29.09.2019 г. и приемо-предавателен протокол от 30.09.2019 г., били ангажирани декларация от управителя, хронологични ведомости на счетоводни сметки 304, 411, 702, справка за стоков поток за м. 09.2019 г., копия на спорната фактура, копие на фактура №[ЕГН]/30.09.2019 г., издадена от предходния доставчик [фирма], протокол от същата дата и договор за доставка на стоки от 27.09.2019 г., сключен между [фирма] и [фирма]. Според жалбоподателя изводите на ревизиращия екип, че [фирма] /предходен доставчик на Т. гранде“ Е./ не е доказало, че е владеело стоките, чиято

собственост впоследствие да е била прехвърляна по веригата [фирма]- [фирма]- [фирма] били необосновани и в противоречие с представените в хода на административното производство доказателства. Жалбоподателят релювира, че лицето не може да бъде санкционирано, като не му бъде признато правото на данъчен кредит, ако не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама, дори такава да е налице. Цитира практиката на СЕС в тази насока. Освен това сочи, че установяването на произхода на стоките не е сред обективните критерии за наличието на доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС. Заклучава, че ангажираните доказателства по безспорен начин удостоверявали реално извършена доставка, поради което отказът да бъде признато право на данъчен кредит се явявал незаконосъобразен. На следващо място жалбоподателят твърди, че вътреобщностна доставка /ВОД/ с предмет варова мазилка с получател О. В. Л., регистриран за целите на ДДС с номер GB270737691 била документирана с издаване на фактура №1/30.09.2019 г. на стойност 22 476,40 лв., придружена с международна товарителница (CMR), в която като превозвач бил посочен [фирма], а мястото на получаване на стоката- Гърция. При извършена насрещна проверка на превозвача [фирма] били представени декларация, копия на CMR, фактура за извършена транспортна услуга от 01.10.2019 г. с получател О. В. Л., пътен лист от 30.09.2019 г., трудов договор на шофьора на транспортното средство, обратна ведомост, договори за наем на МПС, сключени на 01.10.2018 г. и на 01.02.2019 г. с наемодателите [фирма] и [фирма], поради което изводите на приходните органи, че в случая липсвали доказателства за осъществен транспорт на стоката от територията на страната до територията на друга държава-членка били неоснователни. Транспортът бил за сметка на купувача „О. В. Л.. Според жалбоподателя документите доказвали по категоричен начин, че процесите стоки са напуснали територията на Република България. Това било удостоверено чрез съпътстващата процесната фактура товарителница, която била надлежно подписана от изпращача /ревизираното дружество/, от превозвача и получателя, и съдържала реквизитите по чл. 6 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, т.е. налице били годни транспортни документи. Позовава се на чл. 31, б. "а" и чл. 67 от Конвенцията на ООН за договорите за международна продажба на стоки, като с приемане на стоката от превозвача се осъществявало прехвърлянето на правото на разпореждане- първо условие за ВОД. Твърди, че с изпращане или транспортиране на стоката се осъществява и второто условие за ВОД, като наличието на физическо движение на стоката между държавите-членки е обективен елемент, отличаващ ВОД от доставка на територията на страната /цитира Решение по дело Т., т. 30-40, решение от 09.10.2014 г. по дело С-492/2013г. Т. и др./. В заключение сочи, че за процесната доставка са налице доказателства за осъществяване на транспорта, поради което ВОД е била осъществена и същата е облагаема с нулева ставка. Моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, чрез процесуален представител поддържа жалбата. Моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт. Претендира разности, съгласно списък по чл.80 ГПК.

Ответникът– Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен чрез процесуален представител оспорва жалбата, като моли съда да я остави без уважение, по съображения изложени в решението на ОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Не възразява относно адвокатското възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител. Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 02.06.2020 г. /л.18/. Жалбата е подадена в 14-дневния срок за обжалване, чрез административния орган на 15.06.2020 г. видно от поставения вх. № 53-04-482 по описа на НАП, Дирекция ОДОП /л.6/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221719007003-020-001/ 04.11.2019 г. /л.21,22/, издадена от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С. /л.19/, е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период 09/2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на декларирания електронен адрес на дружеството на 14.11.2019 г. /л.23/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221719007003-091-001/25.02.2020 г., връчен по електронен път на 25.02.2020 г. /л.24-44/. Срещу констатациите, изложени в РД не е депозирано писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не са представени допълнителни доказателства.

Ревизията приключила с издаване на обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719007003-091-001/13.03.2020 г., от В. А. В.- орган, възложил ревизията, и П. Т. П.- ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 18.03.2020 г. /л.45-58/. С РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4375.80 лв. по фактурата №[ЕГН]/30.09.2019 г., издадена от [фирма]. В тази връзка е прието за доказано, че липсва и ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС към О. В. Л.. В мотивите на ревизионния акт е обобщено, че в случая не са налице доказателства за реално осъществени доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС от прекия доставчик [фирма] към [фирма], както не са налице и доказателства за реално извършени ВОД от [фирма] към О. В. Л..

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е депозирана жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт, с вх. № 53-06-3154/23.03.2020 г. по регистъра на ТД на НАП- [населено място] /л.68-75/.

С Решение № 881/29.05.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] /л.13-17/ е потвърден изцяло РА №Р-22221719007003-091-001/13.03.2020 г., от В. А. В.- орган, възложил ревизията, и П. Т. П..

Приета по делото е административната преписка.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевираны доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно, поради което и във връзка с доводите на жалбоподателя за нищожност на РА намира следното:

На първо място, следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство – ревизионното производство е образувано с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Компетентността на органа, подписал ЗВР № Р-22221418005775-020-0018/25.09.2018г. и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ТПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени

обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ, електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице К., е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от Регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с К. електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Не са ангажирани справки от публичните регистри на [фирма] за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на

квалифицирано електронно удостоверение. Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия. Предвид това, ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис от посочените по-горе органи по приходите в ТД на НАП– С..

С оглед изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

[фирма] е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 14.06.2019 г. и регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 01.07.2019 г. по избор, независимо от облагаемия оборот.

Ревизията е първа за посочените периоди и вид задължения. В хода на ревизията приходните органи установили, че през ревизирания период търговецът реализирал приходи от покупко-продажба на варова мазилка, като дружеството не притежавало собствени и/или наети обекти за упражняване на дейността, както и не е регистрирало сключени трудови договори. Ревизиращият екип констатирал, че [фирма] е свързано лице по смисъла на § 1. т. 3 от ДР на ДОПК с дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. През ревизирания период счетоводното обслужване е било осъществявано от [фирма], с управител К. И. К.- съпруга на управителя на [фирма], за което е представен договор за счетоводно- консултантско обслужване от 13.06.2019 г.

В производството се спори за реалността на доставка на стоки- варова мазилка, документирана от доставчика [фирма] с издадената от него фактура №[ЕГН]/30.09.2019 г., които впоследствие да са станали предмет на вътреобщностна доставка към О. В. L.- дружество, регистрирано за целите на ДДС във Великобритания.

#### **По отношение на отказаното право на данъчен кредит:**

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от жалбоподателя задължения за ДДС. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са

факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество- възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочената фактура. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществена доставка, в случая на стоки. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. С разпоредбите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, законодателят е транспонирал нормите на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО.

При тази правна рамка, в тежест на данъчно задълженото лице (оспорващият) е да докаже наличието на всички законови предпоставки за правото му на данъчен кредит, включително и реалността на услугите/стоки, каквито твърдения е изложил в жалбата си до съда. Притежаването на данъчна фактура не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

Въпросът за реалност на доставката, документирана с редовна фактура, е основен при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка. Това следва от тълкуването на чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и ал. 6, чл. 68, т. 1 и чл. 69, ал. 2 от ЗДДС съвместно с пряко приложимите общностни норми - чл. 62, чл. 63, чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. В този смисъл е и практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС). Така в т. 31 от Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 на СЕС се посочва, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане

на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Придобиването на правото на разпореждане като собственик със стоката /вж. чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 6 от ЗДДС/ и получаването на услугата /чл. 9 от ЗДДС/ са елементи от фактическия състав, пораждащ правото на приспадане на данъчен кредит. За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, за които жалбоподателят не е провел несъмнено доказване. Обсегът на доказване е концентриран до установяване на единствения спорен факт – този на осъществяване на доставка по фактурата, за която с РА е отказано претендираното от жалбоподателя данъчно право. Съответно на нормалната връзка между явленията е очакването да съществуват информационни следи за движението в пространството на предмета на доставката, та като резултат получателят да е придобил правото да се разпорежда със същата като собственик. Притежаването на фактурата, както бе посочено по-горе обаче не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. За доказване на действителното изпълнение на доставките е необходимо, както доставчикът, така и получателят да притежават убедителни доказателства за това изпълнение. По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обоснованост на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция. Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Юридическият факт, с който законът свързва задължението на доставчика за начисляване на ДДС и от друга страна възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката е възникването на данъчно събитие. Според легалната дефиниция на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16.

По делото се установи, че в хода на ревизионното производство органите по приходите са констатирани, че [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 375,80 лв. по фактура №[ЕГН]/30.09.2019 г., издадена от [фирма]. Фактурата е включена в дневника за покупки на [фирма] за данъчен период 09/2019 г. с посочен предмет на доставката- стоки.

Ревизирианият субект е представил на органите по приходите спорната фактура, комплектувана с договор за доставка на стоки от 29.09.2019 г. и приемо-предавателен протокол от 30.09.2019 г., според които доставчикът е предал на [фирма] 221 чувала x 25 кг варова мазилка, с посочено място на товарене- в [населено място], кв. Б., [улица], складова база „Ф.“.



Доказателства за извършено плащане по фактурата не са ангажирани. При извършване на насрещна проверка на доставчика, от страна на [фирма] са ангажирани декларация от управителя, хронологични ведомости на счетоводни сметки 304. 411. 702, справка за стоков поток за м. 09.2019 г., копия на спорната фактура, договор за доставка на стоките от 29.09.2019 г. и приемо-предавателен протокол от 30.09.2019 г., копие на фактура, издадена от предходния доставчик [фирма], протокол от същата дата и договор за доставка на стоки от 27.09.2019г., сключен между [фирма] и [фирма]. Доказателства за получени и извършени плащания във връзка с процесите доставки не са ангажирани. Приходните органи констатирани, че по данни от представената оборотна ведомост дружеството не се разплаща с клиенти и доставчици, както и не са представени доказателства за транспортирането на стоките, основанията за тяхното съхранение в складова база „Ф.“ в [населено място], [улица]. По данни, налични в информационния масив на НАП, [фирма] не е внесло дължимия ДДС, деклариран с подадената справка-декларация по ЗДДС за данъчен период 09/2019 г. Дружеството притежава регистриран ЕКАФП без стационарен обект. Констатирано е, че [фирма] се управлява и представлява от К. И. К.- съпруга на управителя на [фирма]- Ю. К., като следва да се отбележи, че счетоводното обслужване на дружеството- жалбоподател се осъществявало от [фирма] също представлявано от К..

При извършена насрещна проверка на предходния доставчик [фирма], дружеството представило аналогични на представените от [фирма] документи и е посочен предходен доставчик на процесните стоки [фирма], като е приложена издадената от него фактура №[ЕГН]/30.09.2019г. и сключения на същата дата договор за доставка на варова мазилка, без доказателства за транспортиране на стоките, за мястото на съхранение, за извършени плащания, за основанията да се използва складова база „Ф.“ на [улица], без назначени лица по трудови договори, без регистриран ЕКАФП и данни за налични активи. При проверка на наличните в информационната система на НАП данни е установено, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 03.12.2019 г. Декларираният ДДС с подадената справка-декларация за данъчен период 09/2019 г. не е внесен.

При извършена насрещна проверка по веригата на [фирма] не са представени документи и не е осъществен контакт с органите по приходите. По данни от информационната система на НАП е установено, че фактурата с получател [фирма] е отразена в дневника за продажби и справката- декларация по ЗДДС за данъчен период 09/2019 г., но дължимият ДДС за периода не е внесен. [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 14.01.2020 г.

При тези данни и налични доказателства, следва да се приеме, че доставката на процесите стоки е оформена документално, като издадената от доставчика фактура, комплектувана с приложенията към нея договор и приемо-предавателен протокол. В приложенията към административната

преписка доказателства обаче не се съдържат данни, индивидуализиращи процесите стоки. Със заключения между страните договор е договорено количество и разфасовка, като е посочено, че стоките отговарят на стандартизационните документи, каквито не са представени. Не били уговорени клаузи, свързани с неизпълнение, рекламации, гаранции, неустойки и т.н.. Нито едно от дружествата - страни по спорната сделка не е удостоверило по никакъв начин основанията за ползване на обекта, находящ се в [населено място], кв. Б., [улица], база „Ф.“ и не е ангажирало документи за собственост или наем. Съответно не са налице доказателства за мястото на товарене и разтоварване, на приемане и предаване, и съхранение на стоките. Доказателства за осъществени плащания от ревизираното лице към прекия доставчик също няма. Липсвали доказателства за реално осъществена доставка, освен документи, създадени между дружества, намиращи се във фактическа свързаност и осчетоводени от трето такова.

При проверки на предходните доставчици [фирма] и [фирма], първото дружество представило документите, съответстващи на представените от ревизираното лице и прекия доставчик, а [фирма] не е представило никакви документи и негов представител не е влязъл в контакт с ревизиращия екип. Предвид това не може да се изведе извод, че посочените дружества са разполагали с процесите стоки, чиято собственост да е прехвърлена на [фирма], а впоследствие и на [фирма].

В резултат на установеното е правилен извода на органите по приходите, че в случая не са налице доказателства за реално осъществени доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС от прекия доставчик [фирма] към [фирма].

Предвид горното законосъобразно с РА и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4375.80 лв. по фактурата, издадена от [фирма].

На следващо място, съгласно разпоредбите на чл. 7 от ЗДДС, вътреобщностна доставка /ВОД/ на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика- регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Съгласно постоянната съдебна практика на СЕС, освобождаването на ВОД на дадена стока става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик с тази стока е прехвърлено на приобретателя и продавачът докаже, че посочената стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка, и вследствие на това изпращане или транспортиране същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставката (решение на СЕС от 27.09.2007 г. по дело № С-409/04 Т. и т. 31 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело № С-273/11 М. Г. К.). Директива 2006/112/ЕО оставя в правомощията на държавите членки да определят условията, при които освобождават ВОД от ДДС. Страните по търговските сделки са свободни да сключват договори и

съставят всякакви документи, но при преценка на тяхната действителност, т.е. доколко те не са симулативни, съдът приема, че за целите на данъчното облагане, изявленията на страните не следва да се кредитират безусловно, а следва да се преценяват съобразно всички факти и обстоятелства от значение за спора.

Според представени писмени обяснения от [фирма], дружеството е закупило варова мазилка от [фирма], след което стоката е препродадена от [фирма] на О. В. ЕТД и съответно клиентът подписвал писмено потвърждение. Ревизираното дружество е ангажирало фактура (invoice) №1/30.09.2019 г., по която няма извършено плащане. Представена е и международна товарителница (CMR) с посочени превозвач [фирма] и композиция от превозни средства с регистрационни номера СВ1417АС/С3305ЕС, извършили транспорта. Съгласно представения транспортен документ е установено, че получаването на стоката е оформено в Гърция.

При извършена насрещна проверка на превозвача [фирма] е представена декларация, копия на CMR, фактура за извършена транспортна услуга от 01.10.2019 г. с получател О. В. Л., пътен лист от 30.09.2019 г., трудов договор на шофьора на транспортното средство, оборотна ведомост, договори за наем на МПС, сключени на 01.10.2018 г. и на 01.02.2019 г. с наемодатели [фирма] и [фирма]. Отдаването под наем на транспортни средства е документирано от дружествата [фирма] и [фирма], първото от които се явява свързано лице по смисъла на §1. т. 3 от ДР на ДОПК с ревизираното чрез управителя и едноличен собственик на капитала Ю. Ю. К.. По данни от Търговския регистър [фирма] пък се управлява и представлява С. Ю. К. /дъщеря на Ю. К./. При проверка на данните в информационната система на Агенция „Митници“, до които органите по приходите имат служебен достъп не се потвърждава преминаването на описаната в CMR транспортна композиция от влекач и полуремарке с регистрационни номера СВ1417АС/С3305ЕС през ГКПП в посока Гърция, както и за влекач с регистрационен номер СВ1417АС нямало данни да е напуснал територията на Република България след 19.03.2019 г.. При служебна проверка от органите по приходите е констатирано, че полуремарке марка „УТИЛИТИ И. ВС 3 М“ с регистрационен номер С3305ЕС, собственост на [фирма] е било поставено под запор. Превозвачът „[улица]“ Е. не е представил и доказателства за получено плащане от страна на британския клиент.

Съдът намира, че от ангажираните доказателства не се установяват задължителните съгласно разпоредбата на чл. 45 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС) данни, а именно- име на лицето, получило стоките и дължостното му качество, както и име на лицето, предало стоките и дължостното му качество. В представената международна товарителница фигурират единствено печати и подписи на лица, които не са идентифицирани. Това води до извод, че в случая не са налице доказателства за осъществен транспорт на стоката от територията на страната до територията на друга държава-членка.

С оглед изложеното, следва да се заключи, че се установява наличието на сделки, документиращи между свързани лица с цел данъчна измама, състояща се в неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит. Предвид обстоятелството, че в националното и европейското законодателство няма легална дефиниция на понятието данъчна измама, то принципно следва да се приложи общоприетия смисъл, а в конкретния случай- действия, водещи до въвеждане в заблуждение, целящи или имащи за краен резултат ощетяване на бюджета.

Предвид това жалбата срещу РА се явява неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 536.36 лв., съгласно чл. 8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 73 -ти състав*

### **РЕШИ:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719007003-091-001/13.03.2020 г., издаден от В. А. В.- орган, възложил ревизията, и П. Т. П. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 881/29.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4375.80 лв. по фактурата №[ЕГН]/30.09.2019 г., издадена от [фирма].

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 536.36 лв.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: