

# РЕШЕНИЕ

№ 3339

гр. София, 17.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав**, в публично заседание на 21.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Красимира Проданова**

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **12787** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)  
Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес]. ап. 13, представлявано от управителя К. С. С., чрез процесуален представител адв. Я. Х. от САК оспорва Ревизионен акт /РА/ № Р-22221720007893-091-001/20.07.2021 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Т. И. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1604/15.10.2021 г. на и.д. директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при ЦУ на НАП.

С аргументи за материална и процесуална незаконосъобразност, необоснованост и вътрешни противоречия, водещи до липса на категорични и еднозначни изводи, жалбоподателят претендира отмяната на оспорения ревизионен акт. Поддържа се, че наведените в РА твърдения и изводи не се подкрепяли от събраните в производството доказателства.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от адв. Х., който поддържа жалбата и моли за отмяна на обжалвания РА, по съображенията, изложени в жалбата. Претендира сторените съдебни разноски.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП е представляван от юрк. К., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище в производството.

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

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221720007893-020-001/15.12.2020 г. /л. 24/, връчена на 31.12.2020 г., изменена със Заповед № Р-22221720007893-020-001/30.3.2021 г. /л. 22, издадени от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.2.2020 г. на директора на ТД на НАП С. /л. 20/ за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 1.3.2020 г. до 31.10.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720007893-092-001/7.6.2021 г. /л. 26/, връчен електронно на 10.6.2021 г. Срещу доклада не са подадени писмени възражения по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизионното производство приключило с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221720007893-091-001/20.7.2021 г. /л.40/, издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път 26.07.2021 г.

С РА е извършена корекция за ревизираните данъчни периоди м.03.2020 г., м.04.2020 г., м.06.2020 г. и м.10.2020 г. на декларираните резултати ДДС за внасяне в общ размер на 1 158,00 лв., които не са внасяни от задълженото лице. След извършените корекции по периоди е установен ДДС за внасяне в общ размер на 153 847,99 лв. Извършената корекция е в резултат на непризнато право на данъчен кредит в общ размер на 152 689,99 лв. по фактури за доставки, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] и деклариран, но невнесен в размер на 1 158,00 лв. Начислени са съответните лихви и лихви за невнесен в срок деклариран по справки – декларации ДДС за внасяне за периодите м.03.2020 г., м.04.2020 г., м.06.2020 г. и м.10.2020 г.

Органите по приходите са приели, че през ревизираните периоди дружеството неоснователно е документирало продажби, за които е издало фактури на [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет „части и елементи за машини“; „Г. марка Т.“.

В хода на ревизията са били извършени следните процесуални действия:

С Протокол №1735421/26.05.2021 г. /л.86/, съставен по реда на чл. 50 от ДОПК, е документирано посещение на адреса за кореспонденция: [населено място], [улица], №18, ет. 2, ап.6, при което не е бил намерен представляващ или упълномощено лице на [фирма].

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до ревизираното лице е изготвено искане представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221720007893-040-001/05.01.2021 г. /л. 210/, връчено на 11.01.2020 г. на декларирания от дружеството електронен адрес. От дружеството били представени документи в ТД на НАП С. с придружителни писма вх. №Р-22221720007893-ПРД-001-И/25.01.2021 г.; вх. №Р-22221720007893-ПРД-002-И/25.01.2021 г.; вх. №Р-22221720007893-ПРД-003-И/25.01.2021 г.; вх. №Р-22221720007893-ПРД-004-И/25.01.2021 г. и вх. №Р-22221720007893-ПРД-005-И/25.01.2021 г. В депозираните писмени обяснения от

представляващия е било посочено, че дружеството не поддържа собствена складова база, тъй като продава на крайни клиенти по конкретни договори и не се държат складови наличности.

На основание чл. 45 от ДОПК приходните органи са извършили насрещни проверки на клиенти и доставчици на ревизираното дружество, в това число на спорния доставчик [фирма], ЕИК[ЕИК] /л. 159/; на клиента „А. Ф. Е.,[ЕИК]/л.188/ и на превозвача [фирма], ЕИК[ЕИК] /л. 185/.

При извършената насрещна проверка на „А. Ф. Е. – клиент на ревизираното дружество, са били представени получените шест фактури /л.108-115/ с предмет: „части и елементи на машини съгласно ППП от 19.03.2020 г. по договор от 02.03.2020 г. /л.108/ „авансово плащане“ /по три фактури, л.109-111/; „части и елементи на машини съгласно ППП от 08.06.2020 г. по договор от 02.03.2020 г. /л. 112/; Г. марка Т.“ /л. 114/. Във връзка с получените доставки от проверяваното лице, е представен договор от 2.3.2020 г. /л. 104/, сключен между [фирма], /продавач/ и [фирма], /купувач/ с предмет продажба на машини и елементи, подробно описани в Приложение № 1 към цитирания договор с обща цена 999 915,81лв. без включен ДДС. Ревизиращите са констатирани, че според посочения в договора график, са извършени плащания през месеците март, април и септември на 2020 г. на обща стойност 825 800,00 лв. Представени са още 3 приемо - предавателни протокола, в които е отбелязано, че транспортът е организиран и е за сметка на купувача, а адресът, на който страните се съгласяват да прехвърлят владението на стоката е: [населено място], [улица], № 36. Съгласно представените доказателства е констатирано, че транспортът е извършен от [фирма] по 3 издадени фактури на [фирма], които съдържали номер на товарителниците, изпращач [фирма] и получател [фирма], адрес на товарене: [фирма] – [населено място], [улица], №36 и адрес на разтоварване: [фирма] – [населено място], [улица], №1.

Приходните органи са констатирани, че в дружество [фирма] са били назначени с дата 08.4.2020 г. и 9.4.2020 г. четири лица на трудов договор, съответно на длъжности: „монтъор ремонт на машини и оборудване“ и „техник-механик монтаж на промишлени съоръжения и машини“.

Досежно стоките, обект на реализация от [фирма] към [фирма] са представени от ревизираното дружество идентични документи на гореописаните, както и доказателства за придобиване на машини и елементи по 7 фактури, издадени от доставчика [фирма] с предмет „части за машини, описани в 41 позиции, аванс /по 3 от фактурите/части за машини, описани в 20 позиции и приспаднаван аванс, Г. марка Т.. При извършената насрещна проверка на [фирма] от дружеството са ангажирани процесните фактури, банкови извлечения, приемо-предавателни протоколи и договор за покупко - продажба на движими вещи от 20.2.2020 г. /л. 96/ между [фирма] /купувач/ и [фирма] /продавач/. Предмет на договора е продажба на движими вещи /машини, елементи за машини, компоненти и оборудване/, предназначени за изграждане и окомплектоване на машини за хранително-вкусовата промишленост – за бутилиране на тихи напитки. Приходните органи са установили, че в договора фигурира опис на вещите в 104 позиции с посочени бройки, ед.цена и обща цена в размер на 978 749,50 лв., без включен ДДС и определено е комисионно възнаграждение 13 750,50 лв. без включен ДДС, което е добавено към общата цена на вещите или е определена обща сума по договора: 992 500лв. без включен ДДС. Ангажирани са доказателства за предходен доставчик [фирма],[ЕИК] и това са:

договор /с идентичен предмет/, приложение 1 към договора, 3 фактури, приемо-предавателни протоколи, счетоводни документи.

Съгласно представени счетоводни регистри органите по приходите са констатирани, че [фирма] е отразило получените стоки и извършените продажби по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на стоки и отчетна стойност в размер на 380 000,00 лв., изписани от 304 „Стоки“.

При извършени проверки в информационния масив на НАП органът по приходите е констатирал, че доставчикът не е имал наети лица по трудово правоотношение. Няма данни за наличие на реален търговски обект: склад, магазин, ремонтна база, производствена база или друг вид обект на [фирма].

Извършена е проверка на превозвача [фирма], в хода на която е връчено ИПДПОЗЛ. В отговор проверяваното дружество е представило документи и писмено обяснение, съгласно което представляващият дружеството е потвърдил извършените услуги и издадените фактури към спорния клиент [фирма] и е заявил, че не е издавало фактури към [фирма]. Приложени са издадените фактури, договор за наем на автомобили, товарителници, договори, сключени с клиентите, разчетно-платежни ведомости, банково извлечение, извлечения на счетоводни сметки и оборотни ведомости. В потвърждение на извършения транспорт са ангажирани още: талон за регистрация на товарен автомобил Р. Мастер с рег. [рег.номер на МПС], 10 фактури за закупено гориво – дизел от [фирма] от доставчик [фирма],[ЕИК], фактура за закупено гориво – дизел от доставчик [фирма], ЕИК[ЕИК], пътни листа от книжка за м.03, м.06 и м.10.2020 г. Според съдържанието на товарителниците е констатирано, че превозвачът [фирма] е натоварил стоките от обект на [фирма] – [населено място], [улица], № 36.

По отношение установяване на произхода на процесните стоки от сочения предходен доставчик [фирма] приходният орган се е позовал на установеното в издаден РА №Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г. и РД № Р-22221520004352-092-001/18.12.2020 г. от извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.03.2020 г. – 30.04.2020 г. Според цитираните РА и РД, ревизиращите органи са приели, че „вече е доказано, че [фирма] в действителност няма и не стопанисва търговски обекти от какъвто и да е вид: склад, магазин, помещение, ремонтна база, производствена база или друг вид обект или недвижим имот“. Установено е, че няма доказателства за наличие на реално извършени доставки от [фирма] към дружествата, посочени като получатели по доставките в подадените регистри „Дневник на продажбите“, включително към [фирма]. При тази ревизия е било установено, че предходен доставчик на [фирма] по доставките е [фирма],[ЕИК] по ф.№[ЕГН]/16.3.2020 г. с предмет „по договор“ с данъчна основа в размер на 368 600,00 лв. и ДДС в размер на 73 720,00 лв. Според мотивите на цитирания по-горе РА, не се доказвало реалното изпълнение на доставките от [фирма] към [фирма]. Наред с това е констатирано, че за ревизирания период в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения и не притежава търговски обекти. При извършена ревизия на [фирма] е установено, че дружеството няма реална дейност, няма търговски обекти и лицето Р. Д. не извършва реално управленска и представителна дейност на [фирма], което противоречи на поставения подпис на лицето върху всяка товарителница.

Въз основа на ревизиращите органи са приели за доказано, че [фирма] не е извършило реален превоз на стоки от [фирма] към [фирма], тъй като е установена

липса на стопанисван обект от [фирма] в [населено място], [улица], № 36.

В обобщение са приели, че не е доказано изпълнението на условията на чл. 6 за доставка на стока. Не било доказано наличието на данъчно събитие по реда на чл. 25 от ЗДДС и реално извършване на доставки. В резултат на изложените съображения приходните органи са счели, че начисленият данък върху добавената стойност по всички фактури, издадени през ревизирания период от [фирма] към [фирма] се явява неправомерно начислен и за него не възниква право на приспадане на данъчен кредит за посочения получател по тези фактури. Същевременно на основание чл.85 от ЗДДС са постановили, че данъкът посочен от [фирма] в издадените от него фактури за ревизирания период е изискуем.

В следствие на гореизложеното, ревизиращите органи са приели, че не се доказвало наличие на реално извършени облагаеми доставки на стоки от [фирма] към [фирма] по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на [фирма] не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на 152 689,99 лв., по претендираните доставки по фактурите, издадени от [фирма].

Срещу РА е подадена жалба вх. № 53-06-6327/9.8.2021 г. /л. 50/, въз основа на която е постановено Решение № 1604/15.10.2021 г. /л. 14/, с която същата е оставена без уважение, а ревизионният акт е потвърден изцяло. Жалбата, в частта, относно установени задължения за ЗДДС за данъчни периоди м.05, м. 07, 08 и м. 09.2021 г. е оставена без разглеждане, като недопустима, поради липса на правен интерес, тъй като не били налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

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 НЕОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

В хода на съдебното производство е назначена съдебно-счетоводна експертиза. В отговор на поставените от жалбоподателя въпроси вещото лице е посочило, че между [фирма] – като продавач и [фирма], като купувач, е сключен договор за покупко-продажба на движими вещи, въз основа на който са издавани фактури от продавача „А. К., подробно описани в таблица 1 от експертизата, с основание части и елементи за машини, начислени ДО, ДДС 20% и обща сума. Съдържанието на фактурите съответствало на изискванията на чл. 7 от Закона за счетоводството. По тези фактури са получавани плащания по банковата сметка на продавача [фирма], с

изключение на сумата от 24 240 лв. по фактура № 43/15.10.2020 г. Налице е връзка между плащанията и посочените фактури по условията по договора за покупко-продажба на движими вещи. Тези фактури са вписани в счетоводните книги на продавача и са осчетоводени в счетоводните книги на купувача. Същите са вписани в дневника за продажби на лицето – продавач и съответно в дневника за покупки на купувача. Стойностите на тези фактури са отразени и участват във формиране на краен резултат в справките – декларации по ЗДДС. Вещото лице е описало издадените фактури от продавача [фирма], съгласно договор от 02.03.2020 г. и получател [фирма], а именно:

- фактура № 25/19.3.2020 г. с основание части и елементи за машини, съгласно приемо-предавателен протокол от 19.03.2020 г. по договор от 02.03.2020 г., сума на ДО 382 500 лева, ДДС 20% 76 500лв. и сума за плащане 459 000 лв.;

- фактура № 26/10.4.2020 г. с основание авансово плащане, съгласно договор от 02.03.2020 г., сума на ДО – 231 666,67 лв., ДДС 20% - 46 333,33 лв. и сума за плащане 278 000,00 лв.;

- фактура № 27/14.4.2020 г. с основание авансово плащане, съгласно договор от 02.03.2020 г., сума на ДО – 16 666,67 лв., ДДС 20% - 3 333,33 лв. и сума за плащане 20 000 лв.;

- фактура № 28/27.4.2020 г. с основание авансово плащане, съгласно договор от 02.03.2020 г., сума на ДО – 53 750 лв., ДДС 20% - 10 750 лв. и сума за плащане 64 500 лв.;

- фактура № 29/9.6.2020 г. с основание части и елементи за машини, съгласно приемо-предавателен протокол от 08.06.2020 г. и приспадане на аванс, сума на ДО – 60 606,66 лв. ДДС 20% 12 121,33 лв. и сума за плащане 72 727,99 лв.;

- фактура № 31/15.10.2020 г. с основание Г., сума на ДО – 22 200 лв., ДДС 20% - 4 444 лв. и сума за плащане 26400 лв.

Вещото лице е посочило, че са спазени изискванията за издаване на първичен счетоводен документ, съгласно чл. 7 ЗСч, при издаване на посочените фактури. Всяка от тях съдържа основните реквизити, а именно: Данни за купувач, данни за продавач, дата на издаване и номер на документ, основание, стойност на стопанската операция – ДО, ДДС 20%, сума за плащане, начин на плащане и банкова сметка.

Посочено е също така, че са получавани плащания по посочените фактури по банковата сметка на продавача [фирма], с изключение на частично заплатена сума по фактури № 29/09.06. 2020 г. и № 31/15.10.2020 г. Налице е била връзка между плащанията, издадените фактури и условията по договора за покупко-продажба на машини и условията по договора за покупка на машини и компоненти за машини и оборудване. Посочените по-горе фактури са вписани в счетоводните книги на продавача и са осчетоводени в счетоводните книги на купувача [фирма]. Същите са вписани в дневника за продажби на лицето – продавач и съответно в дневника за покупки на лицето – купувач. Стойностите на тези фактури са отразени в справките – декларации по ЗДДС.

Вещото лице е направило констатация, че счетоводството на дружеството – жалбоподател е водено надлежно в периода на процесната ревизия по отношение на отразяването на договора за покупко-продажба на движими вещи и договора за покупка на машини и компоненти за машини и оборудване,

С оглед договорките в двете споразумения – счетоводните операции се отразяват коректно и счетоводствата на [фирма] и [фирма] са водени надлежно във връзка с процесните договори.

В съдебно заседание вещото лице е допълнило своето заключение, като е посочило, че не е техническо лице и не може да идентифицира физически обектите, но съгласно предоставен инвентаризационен опис към 31.12.2020 г. има налични 61 броя артикули от закупените материали, всички от които са обект на процесните договори и са отразени в сметка 302. В сметка 304 е намерило отражение газкар, който е продаден на 31.10.2020 г. При проверка на оборотната ведомост са били констатирани движения по сметките както следва: сметка 302 е със салдо 0,00 лв. в началото на годината, натрупан дебитен и кредитен оборот 746 761,84 лв. и салдо 0,00 в края на годината. Сметка 304 - стоки е с начално салдо 76,40 лв., дебитен оборот 367 569,20 лв. и кредитен оборот 365 934,96 лв. и крайно салдо по дебита е 1 710,62 лв. С мемориален ордер била осчетоводена продажба на газкар със счетоводна операция по дебита 702 приходи от продажби 22 985,92 лв. на кредит 304 със същата сума. От това могло да се направи заключение, че е намерена следа в счетоводството на [фирма] за наличности на процесните материали и стоки през процесния период.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като компетентно изготвено, обективно и съответстващо на писмените доказателства по спора, неоспорено от страните.

Съдът със свое определение е разпределил доказателствената тежест между страните, като в тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за отказа да се признае правото на данъчен кредит на ревизираното лице. 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 възникване на благоприятни последици за оспорващото дружество – възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочените фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт – наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно, отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществени доставки на стоките по процесните фактури.

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 на 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 дефиниция на 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 данъчнозадължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчнозадължено 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. Трайната практика на Съда на Европейския съюз изисква установяването на осъществена действителна облагаема доставка и да е издадена фактура за нея, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя, като правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде ограничавано без да са налице данни за някаква форма на злоупотреба от данъчнозадълженото лице.

Предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит са изведени от практиката на СЕС, а именно: доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО (решение на СЕС по съединени дела C-80/11 и C-142/11, решение на СЕС от 6.9.2012 г. по дело C-324/11, решение на СЕС по дело C-642/11 и др.)

Реалното изпълнение на доставка на стоки (чл. 6 ЗДДС) или услуги (чл. 8 и чл. 9 ЗДДС) се доказва чрез писмени документи - първичен счетоводен документ и придружаващи (вторични документи), установяващи: предаването и приемането на стоката или услугата, предмет на доставка; наличие на облигационни отношения между страните по доставката или конкретизиращи предмета на доставката; извършване на плащане; използване на доставките за икономическата дейност на получателя, в т.ч. за извършени последващи доставки. За установяване реалността на доставката могат да се представят счетоводни регистри за установяване счетоводното отразяване на доставката. От друга страна чрез назначаване на счетоводна експертиза могат да бъдат установени обстоятелства, които са индиция за реално или липса на реално изпълнение на спорните доставки, а именно: налице ли е надлежно счетоводно отразяване на доставките в счетоводствата на получателя и доставчика; редовно ли са водени тези счетоводства; налице ли е плащане по фактурите; съответства ли предметът на доставките с отразеното в счетоводните регистри и др.

В конкретния случай от доказателствата по делото може да се направи извод за документална обосновааност на извършените доставки, като са налице редовно и законосъобразно съставени първични счетоводни документи. Този извод се подкрепя и от заключението на вещото лице. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. Законът изисква преди всичко, доказателства за реалност на доставката, а след това и за правилното и счетоводно отразяване. Законодателят не свързва упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от



ЗДДС, а поставя изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Липсата на доставка е отрицателен факт, наличието на който пречатства възникването на право на данъчен кредит. Изводите относно липсата на доставка се формират въз основа на всички относими обстоятелства. По отношение на фактурите следва да се съобрази, че същите представляват частни писмени документи, описващи определени факти, поради което при претендиране на права въз основа на тях, то по същите се преценяват всички факти и обстоятелства от значение за настъпило данъчно събитие, за реалността на доставката и произтичащите от това права и/или задължения за данъчно задълженото лице. Съгласно Тълкувателно решение № 5/14.07.2004 г. на ВАС „достоверността на първичният счетоводен документ, следва да бъде преценяван с оглед на всички останали документи, които са представени и които касаят предмета на доставката“.

В конкретния случай, касаещ продажба на стоки, изводите относно наличие или липса на реално извършена доставка следва да се основават на данни относно прехвърляне на собствеността на стоката и свързаните с това по необходимост условия за съхранение, транспорт, предаване и т.н. Органите са се позовали на обстоятелството, че на предходния доставчик - [фирма] е издаден и влязъл в сила РА № Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г., с който се установявало по безспорен начин липсата на търговски обекти - търговски обекти от какъвто и да е вид: склад, магазин, помещение, ремонтна база, производствена база или друг вид обект или недвижим имот. Установена е липса на доказателства за наличие на реално извършени доставки от [фирма] към дружествата, посочени като получатели по доставките в подадените регистри дневник - продажби, включително към [фирма]. Отделно от това за ревизирания период в дружеството не е имало назначени лица по трудови и граждански правоотношения, не притежавало търговски обекти и не извършвало реална дейност. Лицето, посочено като управител на дружеството - Р. Д., не е извършвало реално управленска и представителна дейност на [фирма]. Не се доказвал и реален превоз на стоки от [фирма] към [фирма], поради установена липса на стопанисван обект от [фирма] в [населено място], [улица], № 36. Посоченото се явява и основен мотив в решението на директора на дирекция ОДОП да потвърди обжалвания пред него ревизионен акт.

На основание чл. 192 ГПК, вр. чл. 144 АПК от третото неучастващо в делото лице – [фирма], е изискан и представен договор за наем на недвижим имот от 21.2.2020 г. Съгласно приложения договор /л. 247/ [фирма] в качеството му на наемодател, е предоставил на [фирма], в качеството му на наемател, за временно и възмездно ползване недвижим имот „складово помещение, находящо се в [населено място], [улица]“. Този адрес съвпада с адреса, посочен в приложенияте по делото товарителници относно мястото, от което е натоварена стоката по процесните фактури. Същевременно няма данни този договор да е бил представен в хода на ревизионното производство на доставчика [фирма], приключило с издаването на РА № Р-22221520004352-091-001/23.2.2021 г., в който е било отразено обстоятелството, че [фирма] не притежава търговски обект от какъвто и да е вид. Това обстоятелство разколебава доказателствената сила на

представения договор, като съдът приема, че същият е изготвен за целите на настоящото производство. Представения договор е частен документ, който няма достоверна дата (чл. 181 ГПК) и противоречи на житейската логика същият да не е бил представен в хода на ревизионното производство на доставчика, имайки предвид обстоятелството, че липсата на търговски обект е един от аргументите за липса на реално извършени доставки. Издаденият на доставчика ревизионен акт от своя страна няма данни да е бил обжалван и е влязъл в сила.

След като доставчика [фирма] не е бил в състояние да извърши реално доставката на [фирма], който е пряк доставчик на жалбоподателя, то съдът приема, че не е извършено прехвърляне на собственост, поради което изводът на ревизиращият екип за липса на реално извършена доставка се споделя от настоящата инстанция. С оглед разпределението на доказателствената тежест съдът приема за недоказано извършването на доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по фактурите, по които ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, респ. не е доказано наличието на данъчно събитие по реда на чл. 25 от ЗДДС, поради което начисленият данък върху добавената стойност се явява неправомерно начислен и за лицето не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Общата преценка на събраните доказателства и на установените в хода на ревизията, а и в хода на съдебното производство факти и обстоятелства води до заключението, че се касае за фактури, издадени без да са налице реално развили се търговски взаимоотношения между жалбоподателя и преките му доставчици.

С оглед изложеното дотук, съдът намира жалбата на [фирма] за неоснователна. Процесният ревизионен акт е законосъобразен, като не са налице твърденията в жалбата пороци. В тази връзка претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна, поради което жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати по сметка на Националната агенция за приходите на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сума в размер на 3530 лв. плюс 725,11 лв., представляваща 1 % за горницата над 100 000 лв., или в общ размер на 4 255,11 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София-град, I отделение, 21 състав,

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес]. ап. 13, представлявано от управителя К. С. С., чрез процесуален представител адв. Я. Х. от САК срещу Ревизионен акт № Р-22221720007893-091-001/20.07.2021 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Т. И. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1604/15.10.2021 г. на и.д. директор на дирекция

„Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума в размер на 4 255,11 лв., представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ от съобщаването му.

Решението **ДА СЕ СЪОБЩИ** на страните, по реда на чл. 138 АПК.

**СЪДИЯ:**