

# РЕШЕНИЕ

№ 4023

гр. София, 19.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63  
състав**, в публично заседание на 17.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **5059** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба Вх. № 21010/06.06.2022г. по описа на АССГ, на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Управителя Д. Г. К., чрез процесуален представител адв. К., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221021005411-091-001/12.01.2022г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 556/13.04.2022г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., в частта, в която не е отменен при административното обжалване, а именно по отношение на отказано право на признаване на данъчен кредит за м. 06.2021г. на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, в общ размер на 29 746,66 лв. по 18 фактури, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД и е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м. 06.2021г. в размер на 30 004,83 лв., ведно със ответните лихви за забава.

Жалбоподателят, оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА, в оспорената част, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон. Намира, че в хода на ревизионното и съдебното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Сочи, че изводите на ревизиращите органи са немотивирани и необосновани, като са

събрани достатъчно писмени доказателства и първични счетоводни документи, удостоверяващи реалност на доставките, последваща реализация, като установената по отношение на доставчиците липса на техническа или друга кадрова обезпеченост или дерегистрация по ЗДДС, не е самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит. Иска от съда отмяна на оспорения РА, в обжалваната част. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. А., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 556/13.04.2022г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221021005411-020-001/23.09.2021г., връчена по електронен път на 05.10.2021г., издадена от Ш. А. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., в качеството си на заместник на Д. Б. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., съгласно Заповед №Д-1819/17.09.2021г. на директора на ТД на НАП В., Заповед №РД-01-287/10.05.2021г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП, с която е възложено извършването на ревизия на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, за данъчен период от 01.06.2021г. до 30.06.2021г. Срокът за извършване на ревизията е до 05.01.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221021005411-092-001/15.12.2021г. Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, и не е подало писмено възражение срещу изданието РД.

Ревизията приключва с Ревизионен Акт /РА/ №Р-22221021005411-091-001/12.01.2022г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.01.2022г.

Ревизиращите органи са установили, че основната дейност на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД през ревизирания период е търговия на дребно чрез поръчки по пощата, телефона или интернет със стоки, офис консумативи, кетъринг, хранителни стоки и др.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221021005411-040-001/29.09.2021г. и Р-22221021005411-040-002/17.11.2021 г., с които са изискани всички първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови и касови документи, търговска документация и други документи, свързани с дейността на дружеството за ревизираните периоди. Представените документи са описани в РД.

Констатирано е, че през м. 06.2021 г. „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД е ползвало право на

приспадане на данъчен кредит в общ размер на 29 746,66 лв. по 18 фактури, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, с предмет на доставките безалкохолни напитки, минерална вода и канцеларски материали.

На основание чл. 45 от ДОПК, на посоченото дружество е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220521171859-141-001/23.11.2021 г. Изготвено е ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на адреса за кореспонденция. Документи не са представени.

Ревизиращите органи са установили, че доставчикът „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД не разполагала с обекти и наети лица по трудови и извън трудови правоотношения. Приели са, че за процесните доставки са представени копия от процесните фактури с касови бележки от ревизираното лице, но поради липсата на други първични документи и данни относно прекия доставчик, ненамирането му и непредставянето на информация от него, както и поради това, че не са установили заприходяване на процесните стоки при ревизиращото лице, къде са съхранявани стоките и последващи доставки, са достигнали до извода за липса на реалност на доставките по процесните 18 фактури от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, с оглед което и на основание на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 6 от ЗДДС, на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД е отказано претендираното право на данъчен кредит в общ размер на 29 746,66 лв. по тези фактури.

Ревизиращите органи са приели, че са налице фиктивни сделки, по отношение на които не се установява реална доставка, поради това, че: в случая не може да се установи дали доставчикът е разполагал с въпросните количества и видове стоки, които да прехвърли на жалбоподателя; дали е разполагал със складови помещения, където да се съхраняват стоките до тяхната продажба, как е организиран транспортирането и т.н. В хода на ревизията доставчикът не е намерен на адреса за кореспонденция и не е представил никакви доказателства. Не е доказано, че е разполагал с въпросните стоки, предмет на процесните доставки. Няма данни за наличие при доставчика на търговско/складово помещение, от където извършва дейност по покупко-продажба на такива стоки, като процесните. Не са налице и доказателства за транспортиране на стоките от склад на доставчика до склад на жалбоподателя. Установено е от ревизиращите органи, че за 2021г. доставчикът „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД не е подало годишен финансов отчет за дейността, нито декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

„АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД ЕИК[ЕИК] е регистриран по ЗДДС до 20.07.2021 г., когато е дерегистриран по инициатива на органи по приходите на основание чл. 176 от ЗДДС.

Установено е в хода на ревизията, че доставчици на стоки със сходен предмет: минерална вода, чай, безалкохолни напитки и канцеларски материали са и други дружества, „АВАНТИ 777“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВАРК ОФИС“ ООД, ЕИК[ЕИК], за които е прието, че търгуват с такива стоки, докато предмет на дейност на „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, е основно извършването на транспортна дейност.

РА, в оспорената част е обжалван по административен ред и е оставен в сила с Решение № 556/13.04.2022г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., в частта, в която не е отменен при административното обжалване, а именно по отношение на отказано право на признаване на данъчен кредит за м. 06.2021г. на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, в общ

размер на 29 746,66 лв. по 18 фактури, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД и е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м. 06.2021г. в размер на 30 004,83 лв., ведно със ответните лихви за забава и е предмет в тази част на оспорване по съдебен ред.

В хода на съдебното производство, във връзка и за целите на допуснатата ССЧЕ, са изискани, представени и приети писмени доказателства от ТД НАП С., Офис С.: Дневник за продажби по ЗДДС за м. юни 2021г. на „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и Заверена справка на всички подадени уведомления от работодател по чл. 62, ал.5 от КТ за „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК].

От страна на жалбоподателя са представени и приети по делото Договор за поръчка от 15.05.2021г. и приемо-предавателен протокол към него, сключен между „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД и „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, с предмет сортиране и доставка на стоки по Списък /Приложение 1 към договора/, които „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, закупува и доставя до склад: [населено място], [улица], със срок на доставка до 30.06.2021г.

В хода на съдебното производство е приета административната преписка в цялост, в т.ч. и представени в хода на административното оспорване писмени доказателства и фактури от жалбоподателя и доказателства на хартиен и магнитен носител, удостоверяващи валидността на електронните подписи и електронните връчвания, на документите в ревизионното и административно производство.

В съдебното производство е прието Заключението по допуснатата ССЧЕ на ВЛ Ю. Д., неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и компетентно. От Заключението по ССЧЕ, изготвено въз основа на доказателствата по делото, изследване на доказателства, изискани и представени от НАП, се установява че: През данъчен период месец юни 2021г. „Ол Фор Бизнес“ ООД е ползвал данъчен кредит по 18 фактури издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД /лист 335 от делото/, описани по номер, дата, основание и размер в табличен вид при отговор на Въпрос 1 от заключението на ВЛ, на обща стойност 178 479.96 лв., от които ДО: 148 733.30 лв. и ДДС: 29 746.66 лв. Предмет на фактурираните доставки са стоки: безалкохолни напитки и канцеларски материали, описани по вид и количество. Към всички 18 броя фактури за доставки от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД към „Ол Фор Бизнес“ ООД за периода от 01.06.2021г. до 30.06.2021г. са прикрепени копия на касови бележки, доказващи, че плащанията от „Ол Фор Бизнес“ ООД са извършени на каса. Представените фактури са копия на оригиналните фактури, заверени с печат вярно с оригинала и с два броя подписи /лист 121 – 146 от делото/. В счетоводството на „Ол Фор Бизнес“ ООД за доставчиците им са заведени отделни хронологични сметки. От анализа на Хронология на сметка „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД се установява, че за периода от 01.06.2021г. до 30.06.2021г. всички доставки от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД към „Ол Фор Бизнес“ ООД по 18-те броя фактури са осчетоводени по счетоводни сметки 304: стоки, с размера на данъчната основа на фактурата и сметка 4531: с размера на начисления данък за покупките стоки /лист 163 от делото/. От протокола за извършена насрещна проверка № П-22220521171859-141-001/23.11.2021г., се установява, че във връзка с извършване на финансова ревизия на „Ол Фор Бизнес“ ООД е извършена насрещна проверка на „Антън Транс 2008“ ЕООД ЕИК[ЕИК] / лист 219-220 от делото/, се установи следното: При извършената проверка в ИМ на НАП е установено, че посочените в ИИНП на ТД на НАП С. фактури са отразени в дневника за продажбите на „Антън

Транс 2008“ ЕООД ЕИК[ЕИК] за данъчен период включващ датата на издаването на фактурите – месец 06.2021 г. с получател „Ол Фор Бизнес“ ООД ЕИК[ЕИК] / лист 220 от делото/. Размера на данъка е включен при определяне на резултата за същия данъчен период в подадената справка декларация по чл.125 от ЗДДС са отразени стойности на данъчната основа и ДДС.

От анализа на Дневника за продажбите на „Антън Транс 2008“ ЕООД ЕИК[ЕИК] за данъчен период включващ датата на издаването на фактурите – месец 06.2021г., предоставен от ТД на НАП – С., офис „С.“ на 28.04.2023 г. ВЛ установява, че: В дневника за продажби са включени процесните фактури за извършените доставки на получателя „Ол Фор Бизнес“ ООД ЕИК 20123558 с размерите на данъчните основи за облагане и начислени 20% ДДС. По отношение на кадровата обезпеченост на доставчика „Антън Транс 2008“ ЕООД ЕИК[ЕИК], е установено, че за периода 14.11.2008г. до 16.07.2011г. са подавани уведомления от работодател по чл. 62, ал.5 от КТ, за длъжности: шофьор тежкотоварен автомобил 12 и повече тона, шофьор на товарен автомобил международни превози, шофьор лекотоварен автомобил, управител транспорт. Към датата на изготвяне на справката 05.05.2023г. в дружеството съгласно подадени данни работят двама души по трудово правоотношение, за които в о.с.з. Вл лице уточнява, че не са налице данни по справката за прекратяване на трудовото правоотношение на длъжност шофьор и специалист-отговорник за транспорта.

От експертната се установява, че процесните фактури са включени в дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период. Издадените фактури отговарят на изискванията на ЗСч, данъкът е начислен по смисъла на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС. Плащанията на стоките е извършвано по касов път, за което са издадени фискални бонове, приложени по фактурите и са отразени в счетоводството на жалбоподателя.

Въз основа на установените по делото факти, съдът прави следните правни изводи: Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима. Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22221021005411-091-001/12.01.2022г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

По делото е установено и не е спорно между страните, че жалбоподателят е данъчно регистрирано лице, в т.ч. по ЗДДС. Установено е в хода на ревизионното и съдебно производство, че организацията на счетоводството на ревизираното лице, обхваща

пълно, хронологично и аналитично регистриране и съхраняване на информацията от първичните документи, като по отношение на доставчиците са водени отделни сметки, в т.ч. и за доставчика „Антън Транс 2008“ ЕООД ЕИК[ЕИК]. Водени са съгласно чл. 124 от ЗДДС регистрите /дневник за покупките и дневник за продажбите/, които отговарят на чл. 113 от ППЗДДС. Счетоводната отчетност е организирана съобразно изискванията на ЗСч и на база Н..

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител, удостоверения за връчване по електронен път и за притежание на валиден електронен подпис на издателите на актовете, издадени в хода на ревизионното производство, като не се констатират нарушения на административнопроизводствените правила, обосноваващи незаконосъобразност на акта на това основание.

Не се констатират нарушения на административнопроизводствените правила, които да обосновават незаконосъобразност на РА, на това основание.

По отношение на материалната законосъобразност на оспорената част от акта:

Предмет на съдебен контрол е Ревизионен акт /РА/ №Р-22221021005411-091-001/12.01.2022г., в потвърдената част по отношение на отказано право на признаване на данъчен кредит за м. 06.2021г. на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, в общ размер на 29 746,66 лв. по 18 фактури, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД и е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м. 06.2021г. в размер на 30 004,83 лв., ведно със ответните лихви за забава. Съгласно Решение № 556/13.04.2022г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., както е посочено в мотивите на решението и е отразено в диспозитива на същото, с което се изменя процесния РА, жалбата е уважена по отношение на отказаното право на данъчен кредит в общ размер на 262,66 лв. по фактурите, издадени от „АК МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „АВАНТИ 777“ ЕООД, „ИНТЕРНЕТ КАФЕ-БГ“ ЕООД, „Л. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД и „ДМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „НЕТ 1“ ЕООД, „ВПЕД КЕТЪРИНГ“ ЕООД и „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, както и за данъчен кредит в размер на 2,82 лв. по фактура №[ЕГН]/30.06.2021г., издадена от „НЕТ 1“ ЕООД и по отношение до начисляването на данък в размер на 14,89 лв. по фактура №100892/28.06.2021 г. с получател „РЕЙШЪНЪЛ ПЪРФОРМЪНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], която не е отразена в дневника за продажби на ревизираното лице. Ето защо, тези доставки, за които РА, е отменен с Решение № 556/13.04.2022г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., не са предмет на настоящото съдебно производство.

По отношение на процесните 18 бр. фактури с доставчик „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, издадени за данъчен период м. 06.2021г., на жалбоподателя, ревизиращите органи, въз основа на установените в ревизионното производство факти, които напълно кореспондират със заключението на ВЛ по приетата в хода на съдебното производство ССчЕ, описани подробно в табличен вид в същата и посочени в РД, са достигнали до извод, че не е доказано извършването на доставките на стоките, поради което и не е налице реалност на тези доставки. Ревизиращите органи са направили извод, че при липсата на годни доказателства, удостоверяващи извършването на реални доставки, е налице нереална симулативна сделка.

Ревизиращите органи, въз основа на събраните данни, са приели, че от страна на ревизираното лице не е налице добросъвестно поведение, като то е следвало да извърши проверка на доставчика, каква е основната му икономическа дейност, да съхранява първични документи във връзка с поръчките и др. , с което по същество се презюмира и участието на ревизираното лице в привидни доставки, от което произтичат благоприятни за него последици, чрез неправомерно начислен и използван данъчен кредит по ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. 06.2021г. на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, в общ размер на 29 746,66 лв. по 18 фактури, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД и е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м. 06.2021г. в размер на 30 004,83 лв., ведно със ответните лихви за забава.

Въз основа на установените по делото факти и становищата на страните в хода на административното и съдебното оспорване, съдът намира, че спорът по същество се свежда до материалната законосъобразност на РД, в оспорената част, с оглед обосноваването на отказа на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури и доставчици, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, поради това, че не се доказва доставките на процесните стоки реално да са доставени на получателя от доставчика, невъзможността същия да бъде открит, поради което и не е представил документи и не му е извършена насрещна проверка или проверка в счетоводството, както и че е deregистриран по ЗДДС през м.07.2021г. От страна на ревизиращите органи бланкетно е посочено, че не се установяват последваща реализация или доставки на стоките, като не е взето предвид, че основната икономическа дейност на ревизираното лице е именно, чрез търговски електронен сайт да предоставя на клиенти услуги във връзка с обслужване и поддържане на офиси, като кетъринг, доставка на вода, безалкохолни, офис консумативи и др. С. на жалбоподателя е публично достъпен в Интернет: <https://allforbusiness.org/>, като видно от предлаганите услуги от „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, стоките, предмет на доставка по процесните 18 бр. фактури от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, за процесния период м. 06.2021г., са пряко свързани с основната икономическа дейност, осъществявана от ревизираното лице, за което е установено, че са закупвани родово определени стоки от същия вид: вода, чай, безалкохолни напитки и офис консумативи и от други доставчици. Характерът на стоките-като бързо оборотни потребими стоки от вид хранителни стоки и напитки, както и офис консумативи, не води до извод, че е нарушено счетоводното законодателство, поради това, че не са заприходявани по вид, при получателя, защото от ССЧЕ се установява, че се водят хронологични сметки по доставчици. С оглед характера на стоките, е нелогично, да се установява по конкретен идентификационен признак родово определена вещ, напр. като 200 бутилки минерална вода, както и конкретното установяване и доказване, че именно тези стоки са предмет на последващи доставки. Ето защо съдът намира извода на ревизиращите органи за липса на доказателства за последващи доставки, за необоснован, още повече, че в хода на ревизионното производство изобщо не е надлежно изследван въпроса за основната дейност

на дружеството, осъществявана чрез електронен сайт за поръчки и обслужване на офиси и бизнеси чрез доставка на консумативи, изготвяне на офис материали, кетъринг на хранителни продукти и напитки и др.

Ревизиращият орган е направил извод, че не възниква правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал.1 от ЗДДС. Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че доставките са реално осъществени и са предмет на последващи доставки, свързани изцяло с основната икономическа дейност на същия, същите са заплатени, осчетоводени. Посочва, че няма задължението да съхранява доказателства за материалната и кадрова обезпеченост на доставчиците си, както и че не може да му бъде вменено във вина неизпълнение на задълженията на доставчиците, за публикуване на ГДД, не носи отговорност за действията на предходните си доставчици по веригата, във връзка с тяхната дерегистрация по ЗДДС.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават и от представените в хода на съдебното производство доказателства и заключението на ВЛ по ССЧЕ. Не е предмет на спора и непредставянето на доказателства от прекия доставчик „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, не е спорно, че същия не е открит, както в хода на ревизионното производство, така и от ВЛ в хода на съдебното производство за извършване на справка в счетоводството му. В действителност изводът за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за реално извършване на договорените доставки, е базиран на справки в масивите на НАП и констатирания основен предмет на дейност на доставчика- транспортни услуги, като и в хода на съдебното производство по ССЧЕ, се установи, че по трудови правоотношения, са назначени лица на длъжности шофьори и ръководител транспорт. Това, обаче, поради не откриването на същия и не представяне на доказателства от страна на доставчика, не води автоматично до извода, че не са наемани лица по граждански и др. правоотношения за извършването на спорните доставки. Този въпрос не е изследван в хода на ревизионното производство, поради което и изводите на ревизиращите органи, са необосновани.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води надлежно счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч и международните счетоводни стандарти /СС/. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч, като съдържат всички изискуеми реквизити. Не са констатирани нередности относно воденето на счетоводството в ревизираното лице. Към всяка от спорните фактури, са приложени договор, приемо-предавателен протокол, като датата на която е приета стоката следва да се приеме за данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, съгласно която това е датата на която стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Установени са надлежни счетоводни записвания и подадени справки в НАП, от страна на доставчика и ревизираното лице, за процесния период и по отношение на процесните фактури, в т.ч. и по отношение на извършване на плащанията по касов път, удостоверени в заключението по



ССЧЕ по делото.

Не се оспорват констатациите на РА, че поради невъзможността за проверка в счетоводствата на доставчика, не може да бъде установено кои са предходни доставчици на същия, налични ли са били стоките, по какъв начин са транспортирани или предавани на жалбоподателя. От информационните масиви на НАП, по отношение на доставчика, както и от ССЧЕ, е установено, че същия е декларирал в дневниците фактури, издадени в полза на жалбоподателя.

Въз основа на извършеното по-горе отделяне на спорното от безспорното по делото следва да се приеме, че предметът на настоящия спор не касае фактически констатации по ревизионния акт. Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с материалната обосновааност на отказа за приспадане на данъчен кредит в полза на жалбоподателя-получател на доставка по процесните фактури за продажба на стоки, във връзка с икономическата му дейност, поради липса на реалност на доставка и твърденията за заобикаляне на закона, във връзка с начисляването на ДДС и ползването на фактури с невярно съдържание, което представлява по същество твърдение за участие в изградена симулативна структура във връзка със създаването на необосновано предимство по ЗДДС, в полза на жалбоподателя.

По отношение на доставчика доставчик „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД, за ревизирания период ревизиращите органи са мотивирали отказа си с изводи, а именно с факта, че доставчика не може да докаже по безспорен начин обосновааността за издаването на процесните фактури, както и наличие на необходимата, материална и трудова обезпеченост за извършване на доставките. По отношение на ревизираното лице-жалбоподател, ревизиращият орган е приел, че не е положил грижа да проучи доставчика, с което е проявил недобросъвестност и по този начин при нереалност на доставките е използвал фактури с невярно съдържание, които не отразяват реални доставки и е постигнал данъчно предимство чрез ползването на данъчен кредит по фиктивни нереални доставки на стоки. Въз основа на това и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за процесния период и фактури.

Изводът за липса на реална доставка е резултат на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т.е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на съдебен контрол, т. е. да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл при обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, а и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реална доставка е логически и правно издържан.

По делото е безспорно установено, че жалбоподателят е регистрирано по ЗДДС лице, което е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в

съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Установено е, за ревизирия период, че дружеството е реализирало последващи доставки във връзка с основната си икономическа дейност и приходи от продажби, които са в обхвата на икономическата му дейност и в себестойността им се включват като текущи разходи доставките по процесните фактури.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до погрешни и необосновани изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД на жалбоподателя.

При анализа на правните норми, регулиращи правото на данъчен кредит, следва извод, че правото на приспадане на данъчен кредит е налице винаги по отношение на всяка доставка, за която са налице условията на чл. 68, ал. 1 и чл. 69 ЗДДС и липсват ограниченията на чл. 70 ЗДДС, ако това право е упражнено съобразно реда на чл. 71, ал. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит 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. Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, същото има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70, ал. 1, т. 1 - т. 6 ЗДДС.

В процесния случай, органите по приходите приемат от една страна, че не е налице реална доставка по смисъла на чл. 6 ЗДДС и съответно приемат, че е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е че данъка по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно.

От събраните по делото доказателства в хода на административното и съдебното производство, съдът прави извод, че тези изводи на ревизиращите органи, се основават на неправилен анализ на установените при ревизията факти. без да е анализиран в пълен обем наличието на доказателства при жалбоподателя и доставчика, за реализирането на доставката, за което са налични фактури, касови бонове, договор, приемо-предавателен протокол, представляващи първични счетоводни документи, кореспондиращи напълно с надлежните счетоводни удостоверения по фактурите, установени и от заключението по приетата в съдебното производство ССЧЕ. Законът не задължава получателя на стока, какъвто е жалбоподателя, да съхранява и изисква от прекия си доставчик данни за предходни доставчици по веригата, данни относно това кои лица конкретно и с какви транспортни средства са извършили доставката на стоките, както и данни за лица заети по трудово правоотношение или са подизпълнители на доставчика, извършващи доставката. Не може да бъде вменена във вина на жалбоподателя, липсата на първични документи, касаещи доставчика. Фактурите се съпровождат от първични документи, договори, извършени, осчетоводени плащания по касов път. Няма спор в теорията и практиката, че основното правило въведено с чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, възпроизведено в чл. 25 от

ЗДДС, определя, че данъчното събитие, възниква на датата, на която стоката е доставена, като за данъчно задълженото лице, възниква задължение да начисли данъка, който става изискуем. В този смисъл е и практиката на СЕС, като в дело C-247/10 *Commission v. H. / Комисия срещу У./*, е посочено, че правото на данъчен кредит възниква с факта на данъчното събитие, независимо от това дали е налице плащане към доставчика, по конкретната доставка. Директивата допуска държавите-членки да предвидят правила, дерогиращи изрично това правило, но доколкото такива липсват в националният ЗДДС, във връзка с конкретните доставки на услуги, следва да се приеме, че се прилага основаното правило за настъпване на данъчно събитие при доставката на услугата чрез факта на приемането и. Поради това е допустимо авансово и частично плащане, както и плащането на по-късен етап или забавянето му, при удостоверено счетоводно задължение по договорите. От друга страна липсата на възможност да се направи проверка при доставчиците и техни пропуски за надлежно осчетоводяване или отразяване на доставките, също не може само на това основание да обоснове отказ за признаване на данъчен кредит. Не може да бъде вменено във вина на жалбоподателя и конкретно поведение на доставчика, а именно не намирането му и последваща служебна deregистрация по ЗДДС, след процесния период. Същевременно не са събрани никакви доказателства във връзка с твърдението за знание на ревизираното лице, че е участвало в привидна сделка, което е елемент от състава на удостоверяване на ползване на документи с невярно съдържание-фактури с цел данъчно предимство и осъществена данъчна измама или умишлено поведение за заобикаляне на закона, както и такива удостоверяващи задължение на жалбоподателя за това знание. Тези правни термини, сами по себе си, единствено чрез посочването им в РД, не установяват юридически факти, обосноваващи тяхното наличие. Доказателства в този смисъл не са събрани от ревизиращите органи, не са анализирани, не са представени и в хода на съдебното производство, като законът не допуска „презюмиране“ на тези юридически факти, а изисква установяване с допустими доказателства и доказателствени средства и доказателствената тежест по отношение на тези факти, е на ответната страна в производството.

В тази връзка, настоящият състав съобразява обстоятелството, че облагането с ДДС не може да представлява санкция за технически и документални пропуски и спорове между доставчика и получателя на стоките. Органите по приходите са били длъжни в хода на ревизията да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задълженото лице и да изяснят всички факти и обстоятелства от значение за установяване и събиране на публичните вземания.

На следващо място, по време на ревизията и на съдебното производство не бяха установени факти, от които да следва извод, че с която и да е от процесните доставки се прикрива друго съглашение, което води до привидна или симулативна сделка, обективизирана в процесните фактури. От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен и категоричен начин наличието на изкуствена правна конструкция, а се касае за

доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя, с осъществяването на която преследва позволена от закона цел - търговска дейност с цел печалба. Категорично не може да се направи извод за намерение за увреждане на интересите на фиска, обществото или на другата страна по сделката. Следователно не се касае за злоупотреба с право, тъй като не са установени данни, които могат да бъдат отнесени както към субективния, така и към обективния елемент на това деяние.

Също така от данните в РА не може да се приеме, че по отношение на никоя от процесните фактури са налице данни, които да сочат на измама по смисъла на правото на ЕС в областта на косвеното данъчно облагане. Доставчика е потвърдил издаването на фактурите с включването им в дневниците си за продажби. Обстоятелството, че доставчик или негов подизпълнител не може да бъде открит, че не е подавал декларации по ЗКПО, както и, че не е изпълнил свои законоустановени задължения, във връзка с данъчно облагане или регистрирането на граждански договори за наети физически лица и не плащането на осигуровки и данъчни задължения по тях, не може да обоснове отказ на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя, при положение, че са изпълнени изискванията по същество. По делото липсват доказателства, че действителният доставчик е друго лице, като този въпрос не е изследван изобщо от административния орган. От доказателствата, събрани в хода на настоящото производство, не следва и извод, че жалбоподателя е знаел или е трябвало да знае, че която и да е от процесните доставки е свързана с измама от страна на доставчика, следователно не е налице и субективният елемент на данъчната измама. Не са представени доказателства за наличие на тези обективни данни, от които може да се заключи, че е налице данъчна измама или, че жалбоподателят участва в симулативни сделки. Понятието, както и пределите на доказването му е посочено в Решение по дело С-18 от 13.02.2014 г. на СЕС. В него се подчертава необходимостта националният съдия да съобрази всички фактически обстоятелства и въз основа на тях да изгради заключението си за реалност на доставките, като се уточнява, че „обстоятелството, че доставената услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане. Т.е. по ревизионната преписка категорично не са установени данни за данъчна измама или злоупотреба с право, а следователно не са установени и основания по т. 1 от диспозитива решение на СЕС по дело С-18/13, за да бъде отказано правото на приспадане на данъка на жалбоподателя. Така и решение № 6047 от 26.05.2015 г. по адм.д. № 8024 от 2014 г. на ВАС, Първо отделение.

Както Съдът на ЕС многократно изтъква в практиката си (решенията по делата „Б.“, „Ф.“, „ЛВК-56“ ЕООД, „Евита-К“ ЕООД и цитираната в тях практика и др.), че режимът на правото на приспадане на данъчен кредит, предвиден в Директива 2006//112 не допуска данъчнозадължено лице, което не е знаело

или не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че сделка по веригата от стоки преди и след осъществената от данъчнозадълженото лице сделка е опорочена поради измама с ДДС, да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане на данъчен кредит. Така и Решение № 6047 от 26.05.2015г. по адм.д.№ 8024 от 2014г. по описа на ВАС, I отд., Решение №252 от 10.01.2017г. по адм.д.№ 11876 от 2015г по описа на ВАС,VIII отд.,Решение № 518 от 16.01.2017г. по адм.д. № 8295 от 2015г. по описа на ВАС, I отд.

Въз основа на изложеното изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на доставката по смисъла на чл. 6 от ЗДДС са недоказани и необосновани, а с това и в противоречие са материалния закон. Затова получателят, в качеството му на данъчнозадължено лице, разполагащо с данъчни фактури, отразяващи доставка на стоки, които реално е приело и са предмет на основната му икономическа дейност и се реализират в последващи доставки, по които дружеството е платило, има право на данъчен кредит в размер, съответстващ на платения ДДС по фактурите, респ. неправилно му са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС и лихви в резултат от това.

В този смисъл константна е практиката на СЕС, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело *Mağageben et D.*, C 80/11 и C 142/11, все още непубликувано в Сборника, точка 37 и цитираната съдебна практика). В тази връзка Съдът неведнъж е подчертавал, че предвиденото в чл. 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело *Gabalfriša* и др., C 110/98—C 147/98, *Recueil*, стр. I 1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело *Centralan Property*, C 63/04, *Recueil*, стр. I 11087, точка 50, Решение от 6 юли 2006 г. по дело *K.* и *Recolta Recycling*, C 439/04 и C 440/04, *Recueil*, стр. I 6161, точка 47 и Решение по дело *Mağageben et D.*, посочено по-горе, точка 38).

По решението на СЕС от 6 септември 2012г. по дело C-324/11 *Gabor Toth*, само когато данъчният орган представи конкретни улики за наличието на данъчна измама, Директива 2006/112 и принципът на данъчния неутралитет допускат съдът да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка. В този случай правото на приспадане може да бъде отказано, само когато данъчният орган установи въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или друг стопански субект нагоре по веригата. Както се посочва в т. 49 от цитираното решение на СЕС, такова знание или злоупотреба от страна на самото данъчно задължено лице биха могли да са налице, ако се установи, че спорните услуги са извършени от

персонала на друг стопански субект, различен от издателя на фактурата, или от друг подизпълнител, но се прикрива с измамна цел действителният доставчик на услугите или пък услугите са извършени от самото данъчно задължено лице със собствен ресурс, а фактурите се използват от него с измамна цел и неправомерно ползване на правото на приспадане. Органът по приходите обаче в настоящия случай не е предоставил никакви обективни данни и доказателства за наличието на някое от посочените обстоятелства, за установяване извършването на услугите от самото данъчно задължено лице-жалбоподател. В този смисъл е практиката на ВАС по аналогични фактически установявани, вкл. и в Решение № 5403 от 13.05.2015 г. по адм.д. № 8627 от 2014 г. по описа на ВАС, I отд.

От събраните по делото доказателства се установява, че доставките на стоки са използвани за последващи доставки, свързани с икономическата дейност на ревизираното лице и за целите на неговите облагаеми сделки във връзка с осъществяваната от него по занятие независима икономическа дейност, като не се установи по безспорен и категоричен начин симулативност на доставките, данъчна измама, заобикаляне на закона и /или знание или задължение за знание на жалбоподателя за участие в данъчна измама.

В обобщение следва да се приеме, че РА, в обжалваната част, е материално незаконосъобразен и необоснован, по изложените по-горе съображения, поради което жалбата е основателна и следва да бъде уважена, а оспореният РА отменен в оспорената част.

С оглед изхода от правния спор и направено искане от жалбоподателя, ведно с приложен списък по чл. 80 от ГПК и доказателства към него, и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК ответникът следва да бъде осъден да заплати сторените от жалбоподателя съдебно-деловодни разноски в общ размер на 2366 лв. лева, в т.ч. ДТ-50 лв., адвокатски хонорар-1476 лв. и 840 лв.-възнаграждение за ВЛ.

***Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, първо отделение, 63–ти състав***

### **РЕШИ:**

ОТМЕНЯ по жалба на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Управителя Д. Г. К., Ревизионен акт /РА/ №Р-22221021005411-091-001/12.01.2022г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 556/13.04.2022г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., в частта, с която е отказано право на признаване на данъчен кредит за м. 06.2021г. в общ размер на 29 746,66 лв. по 18 фактури, издадени от „АНТЪН ТРАНС 2008“ ЕООД и е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м.06.2021г. в размер на 30 004,83 лв., ведно със ответните лихви за забава, *поради материална незаконосъобразност и необоснованост.*

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., да заплати на „ОЛ ФОР БИЗНЕС“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция:

[населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Управителя Д. Г. К., сумата от 2366.00 лева (две хиляди триста шестдесет и шест лева), представляваща съдебно-деловодни разноси.

*Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.*

**СЪДИЯ:**