

# РЕШЕНИЕ

№ 19498

гр. София, 10.10.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав**, в публично заседание на 25.09.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **2519** по описа за **2024** 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. № 9747/11.03.2024 г. по описа на АССГ, чрез Дирекция ОДОП, на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Управителя Ц. Т. К., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221723001987-091-001 от 08.11.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност „Началник сектор“ – орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С., на длъжност „Главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с №106/23.01.2024г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ при ЦУ на НАП, София, чрез зам. Директора на Дирекция ОДОП, оправомощен по делегация и заместване, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за периода 01.08.2022г-31.08.2022г., в размер на 98 919.84 лв., по фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ДООРПЛАСТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „АРЕКС 2001“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], както и са начислени лихви за забава в размер на 13 369.21 лв.

Жалбоподателят, оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като излага съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон. Намира, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на процесните доставки, сочи практика на СЕС, съгласно която не следва да се ангажира отговорност на получателя по доставка, поради неизпълнение

на задължения от доставчиците му, като намира, че изводите за симулативни сделки и участие в данъчна измама, са необосновани. Жалбата се поддържа в писмено становище чрез процесуален представител адв. П. Б.. Иска се от съда отмяна на оспорения РА. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – София при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. И., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № г№106/23.01.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“. 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 въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221723001987-020- 001/06.04.2023 г., връчена на 27.04.2023 г., с която е възложено извършването на ревизия на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, за установяване на задължения по Закона за данък добавена стойност за м. 08.2022 г. С последващи Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р- 22221723001987-020-002 от 26.06.2023 г., ЗИЗВР №Р-22221723001987-020-003 от 19.07.2023 г. и ЗИЗВР №Р-22221723001987-020-004 от 16.08.2023 г. срокът на ревизията е продължен до 25.09.2023 г. Заповедите са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП София.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221723001987-092-001/09.10.2023 г., връчен по електронен път на 11.10.2023 г. ревизираното лице не е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221723001987-091-001/08.11.2023 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т. - С., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен на 14.11.2023 г.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, описано подробно в констативната част на РД.

На 12.09.2023 г. е посетен посочен от дружеството адрес в [населено място], главен път Е79, на който се намира счетоводството на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД. Установено е, че на този адрес се намира бензиностанция, стопанисвана от друго дружество - „АЙ ГАЗ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. На органите по приходите са представени оригинали на документи за покупки и продажби за м. 08.2022 г., договор за доставка от 05.08.2022 г., сключен с „ТРАФИК АТ БГ“ ЕООД, аналитични регистри на счетоводни сметки, инвойс фактури, международни товарителници /ЧМР/ за превоз на хидравлично масло. Не са представени документи за плащане и сключени договори с доставчиците „ ДООРПЛАСТ“ ЕООД и „АРЕКС 2001“ ЕООД. Извършените действия са документирани с Протокол №1866541/12.09.2023 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на посочения по- горе клиент и доставчици на жалбоподателя. Резултатите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани в РД.

Във връзка с декларирани вътреобщностни придобивания /ВОП/ на стоки от доставчици на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД е изпратено искане за акоцирана информация до компетентните органи на Гърция по отношение на следните

дружества: THERMAIKOS CASH AND CARRY с VIN EL997350926, MG COFFEES TRADING с VIN CY103983120 и EZIR с VIN EL996797880. Във връзка със запитването за клиента „ТРАФИК АТ БГ“ ЕООД е получен отговор, съгласно който последното има място на бизнес в Гърция, Еакка Pelis 58500 - нает парцел с площ от 550 кв. м. Този имот принадлежи на гръцки гражданин и е нает от FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE с VIN EL801301459 /не е подавало данъчни и ДДС декларации/. Последното го отдава под наем на EZIR ЕООД. Установено е от приходните органи, че гръцкото дружество не е подавало никакви договори в данъчната администрация, т. е. няма официално договор за наем между EZIR ЕООД и FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE.

Установено е в хода на ревизията, че през м. 08.2022 г. са декларирани получени доставки по 35 фактури на обща стойност 278 019,22 лв. и начислен ДДС в размер на 55 603,84 лв., издадени от „ДООРПЛАСТ“ ЕООД. Предмет на доставка са различни видове кафе, мокри кърпи и таблетки „К.“. Във връзка с процесите сделки от доставчика са представени инвойс за ВОП на стоки /мокри кърпи и таблетки „К.“/ от THERMAIKOS CASH AND CARRY VIN EL997350926 и на кафе от MG COFFEES TRADING с VIN CY103983120. Приложени са издадени от чуждестранните контрагенти фактури, като тези от гръцкото дружество са придружени с международни товарителници, в които като превозвач е вписано „ИНВЕСТ И ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Декларирани са и покупки от „КЕН ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], което от своя страна също декларира ВОП от гръцкото, кипърското дружество и от SC PR QWIX DISTRIBUTION SRL с VIN R034551578. При служебна проверка в информационната система на НАП е установено, че от MG COFFEES TRADING, Кипър са декларирани корекционни обороти по сделки с получател „ДООРПЛАСТ“ ЕООД за второ и трето тримесечие на 2022 г., а от THERMAIKOS CASH AND CARRY, Гърция са декларирани вътреобщностни доставки на стоки /ВОД/ към „ДООРПЛАСТ“ ЕООД през трето тримесечие на 2022 г.

По отношение на транспортното дружество, вписано като превозвач в ЧМР е установено, че е управлявано от гръцки гражданин. Притежава лиценз за международен превоз на товари и свидетелства за регистрация на четири МПС - влекач ДАФ ФТ ЦФ 85.410 с регистрационен номер E2976MB, полуремарке ЛАМБЕРЕТ лв.ФС 3 Ф с регистрационен номер E3150EE, влекач ДАФ ТЕ 95 ХФ с регистрационен номер E1293MA и полуремарке ШМИТЦ СКО 24 с регистрационен номер E1213EE. От „ИНВЕСТ И ТРЕЙД“ ЕООД не е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2022 г. и не са декларирани сключени договори за наети по трудови правоотношения лица.

Във връзка с процесите доставки от ревизираното дружество са представени спорните фактури, издадени от „ДООРПЛАСТ“ ЕООД, придружени с касов бон за плащане в брой. Установено е, че доставчикът е регистрирал в НАП електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП/ на обект в [населено място]. В тази връзка е отбелязано, че липсват документи за превоз на стоките от обект на доставчика до обект на ревизираното дружество в [населено място], както и документи, удостоверяващи приемането и предаването на стоките, посочени в процесните фактури. Не са представени други документи и доказателства, от които да се установява действително извършване на фактурираните доставки, като заявки, договори, анекси, споразумения, търговска кореспонденция и др.

Въз основа на установените факти по отношение на доставките от

„ДООРПЛАСТ“ ЕООД с получател „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, ревизиращите органи след извършен анализ, са достигнали до извод, че не се установява реалност на процесните доставки и същите представляват абсолютно симулативни сделки.

Установено е в хода на ревизията, че през м. 08.2022 г. е декларирана и покупка по фактура №0... 090/31.08.2022 г. на стойност 216 480,00 лв. и начислен ДДС в размер на 43 296,00 лв., издадена от „АРЕКС 2001“ ЕООД. Предмет на доставка е хидравлично масло /55 варела по 205 литра/, без посочена марка и други негови характеристики. До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към досието, поради неоткриване на дружеството на декларирания адрес. За целта са извършени две посещения на адреса за кореспонденция, отразени в съответните протоколи, изготвеното съобщение е поставено на определеното за целта място в съответната ТД на НАП и е публикувано в интернет. Изпратено е писмо с обратна разписка, както и електронно съобщение. Не са представени поисканите документи и писмени обяснения. При проверка в ИС на НАП е установено, че „АРЕКС 2001“ ЕООД е отразил спорната фактура в дневника за продажби за м. 08.2022 г. с получател „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД. Налични са данни за регистриран обект в [населено място], район „Връбница“, а регистрацията на ЕКАФП е от 21.09.2022 г. През м. 08.2022 г. „АРЕКС 2001“ ЕООД декларира покупка на стоки на стойност 1 800 000,00 лв., по фактура №[ЕГН]/01.08.2022 г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и ВОП на стоки от EZIR, Гърция. По отношение на последното е установено, че не е декларирало ВОД към „АРЕКС 2001“ ЕООД през периодите от м. 07.2022 г. до м. 09.2022 г.

От ревизираното дружество са представени спорната фактура, придружена с приемо-предавателен протокол от 31.08.2022 г. и аналитичен регистър на сметка 304 „Стоки“. Не са представени данни за обекта, на който е съхранявано хидравличното масло при покупката му, къде е натоварено, как е транспортирано до обект на жалбоподателя. Не са представени и документи за плащане. По счетоводни данни хидравличното масло е налично към 31.08.2022 г. Същевременно от „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД са представени документи за последващата му реализация към чуждестранен контрагент - PROMTRADE MON I.K.E с VIN EL802153131. На гръцкото дружество са издадени 3 фактури през м. 08.2023г. с предмет същото количество /55 варела/ хидравлично масло, придружени с транспортни документи за превоз до Гърция с превозвач „ГАЛЕВ“ ЕООД.

Предвид факта, че не са представени документи за произход на хидравличното масло, за начина на съхранение, за превоза му до обект на ревизираното дружество и поради липса на плащане, органите по приходите са достигнали до извода, че не е налице реална доставка от „АРЕКС 2001“ ЕООД по фактура №0... 090/31.08.2022 г. на стойност 216 480,00 лв. и начислен ДДС в размер на 43 296,00 лв. с получател „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД.

През м. 08.2022 г. е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 20,00 лв. по фактура №[ЕГН]/31.08.2022 г, издадена от „ГАЛЕВ“ ЕООД. Фактурата е с предмет наем на недвижим имот - складова база. При насрещната проверка на доставчика е представен договор за наем от 01.08.2022 г., съгласно Който наемодателят „ГАЛЕВ“ ЕООД предоставя на наемателя „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД част от складово помещение, находящо се в [населено място], [улица]. Договорът е със срок две години, а определената месечна наемна цена е 100,00 лв. При проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневника за

продажби на наемодателя е отразена единствено фактурата, издадена на ревизираното дружество през м. 08.2022 г. В хода на ревизията и в съдебното производство-не са представени доказателства за действително ползване на имота, във връзка с икономическата дейност на ревизираното лице, през процесния период.

Установено е в хода на ревизионното производство и не е спорно между страните, че единствен клиент на „КАЙМАЯ КОНСУЛГ“ ЕООД през ревизирания период е „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. Между дружествата е сключен договор е предмет доставка на стоки по издадени фактури и описани в приемо-предавателни протоколи. Във връзка с процесните доставки са представени копия на издадени на клиента фактури с предмет на доставка кафе, мокри кърпи и таблетки „К.“, придружени с приемо-предавателни протоколи. Не са представени документи за плащане по доставките.

На „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което допълнително са представени товарителници, пътни листа и приемо-предавателни протоколи. От последните се установява, че стоките са предадени на клиента в [населено място] /без посочен адрес/, а в товарителниците като превозвач е вписано „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. Превозени са с автомобил Ф., модел Т. ТЗ 50 с регистрационен номер Е2390РМ с водач М. С. З.. В част от пътните листа е вписано различно МПС - Ф. Т. с регистрационен номер СА3467СХ и после зачеркнато. Стоките са разтоварени в [населено място], [улица]. При проверка в ИС на НАП е установено, че посоченото МПС е собственост на друго дружество - „МАР САБА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Не е представен договор за наемането му от „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. При насрещната проверка на М. С. З. е потвърдено извършването на транспортни услуги за „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД, като лицето е заявило, че е било наето на граждански договор от дружеството. Стоките /кафе и мокри кърпи/, са натоварени в [населено място],[жк] [улица] са разтоварени в [населено място], [улица]. Представен е граждански договор №0... 01/01.08.2022 г., разписка за изплатена на 05.12.2022 г. сума в размер на 600,00 лв., констативен протокол за свършена работа, копие на регистрационен талон в транспортните документи моторно превозно средство. Установено е, че „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД не е декларирано изплатени възнаграждения по правоотношения през 2022 г. Във връзка с изисквана информация от Агенция пътна инфраструктура за движението на товарен автомобил с регистрационен номер Е2390МР е установено, че посоченото МПС няма регистрирани преминавания през територия включително по маршрута Велико Търново - София.

При проследяване на последващите продажби от „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД е установено, че закупените от „КАЙМАЯ КОНСУЛГ“ ЕООД стоки са продадени на отново на дружеството EZIR, Гърция.

В хода на ревизионното производство е установена и не се оспорва от страните в хода на съдебното производство следната връзка между дружествата доставчици и клиенти на ревизираното лице, както следва: „ГАЛЕВ“ ЕООД е регистрирано /към ревизирания период/ със седалище и адрес в [населено място], [улица], на който адрес до 28.10.2023 г. е регистрирано и „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. Към приключване на ревизионното производство, приходните органи са установили, че и към този момент двете дружества двете дружества също са с еднакви адреси на управление и кореспонденция - [населено място], [улица] и [населено място], Главен път Е79. Собственик и управител на „ГАЛЕВ“ ЕООД е Ю. Ю. К.. Последният осъществява

дейността на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, представляващ е на EZIR, Гърция и е съпруг на К. К., която извършва счетоводното обслужване на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД. К. К. е снаха на управителя на ревизираното дружество - Ц. К. /майка на Ю. К./ и освен това се осигурява в „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. Един и същ склад е нает едновременно от „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД и от „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД, като и в двата договора не е упомената площта, отдадена под наем. Прекият доставчик на жалбоподателя „АРЕКС 2001“ ЕООД декларира ВОП от EZIR, Гърция. При проследяване на веригата от доставки се установява, че продадените от жалбоподателя стоки на „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД са предмет на ВОД отново към EZIR, Гърция.

Във връзка с установената фактическа обстановка е формиран извод, че „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД не е закупило стоки от „ДООРПЛАСТ“ ЕООД и „АРЕКС 2001“ ЕООД през м. 08.2022 г., поради което не е било възможно и последващото прехвърляне на фактическа разпоредителна власт върху тях към последващ получател, в случая „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. По отношение на доставката от „ГАТЕВ“ ЕООД, ревизиращите органи са приели, че не е доказано използване на наетата складова площ за дейността на ревизираното дружество.

След анализ на всички факти и доказателства, ревизиращите органи са достигнали до извод, че е налице документиране и отчитане на нереални доставки и ревизираното дружество неправомерно е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Във връзка с разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с мотиви за липса на реални доставки на стоки и услуги, не е признато право на припадане на данъчен кредит в оспорвания размер.

Определена е и нулева данъчна основа по издадени от „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД фактури през м. 08.2022 г. на клиента „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Изложени са констатации за приложимост на чл. 85 от ЗДДС. „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД не притежава документи, които да докажат реалността на фактурираните доставки на мокри кърпи, кафе и таблетки „К.“ към клиента „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД. Независимо, че са представени фактури за продажбата и приемо-предавателни протоколи, тези документи не удостоверяват реални доставки на процесните стоки през м. 08.2022 г. В хода на ревизионно производство на клиента „ТРАФИК АГ БГ“ ЕООД за същия данъчен период /м. 08.2022 г./ е отказано право на приспадане на данъчен кредит по всички декларирани като получени доставки, вкл. от „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД.

В съдебното производство са приобщени всички доказателства по административната преписка. Други доказателства от страна на жалбоподателя-не са представени.

Представени и приети са от ответната страна Заповед № ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023г., с която на осн. чл. 84 от ЗДСл и чл. 10, ал.1, т. 1 от ЗНАП, Изп. Директор на НАП, оправомощава Д. Х. К.-Зам. Директорна Дирекция „ОДОП“ София, ЦУ на НАП, при отсъствие на титуляра, да изпълнява в пълен обем правомощията на Директор Дирекция „ОДОП“. Приета е заповед № 773/19.01.2024г. за отсъствие поради ползван отпуск на Е. П.-Директор Дирекция „ОДОП“, за периода от 22.01.2024-02.02.2024г.

Приета е Заповед № РД-849/31.10.2022г., за определяне на лицата,

които са компетентни органи и възлагане на функциите по чл. 112, ал.2, т. 1 ДОПК.

В съдебното производство са представени и приети доказателства на хартиен и магнитен носител, удостоверяващи наличието на електронен подпис на лицата издали документи в хода на ревизията, както и удостоверявания за електронно връчване на актове, заповеди и документи, въз основа на които и при липсата на оспорване от страна на жалбоподателя, съдът прави извод, че ревизионното производство не страда от процесуални нарушения, на това основание.

***При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, 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.

Разгледана по същество, жалбата е **неоснователна**.

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 и представените по делото доказателства, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22221723001987-091-001 от 08.11.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност „Началник сектор“ – орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С., на длъжност „Главен инспектор по приходите“ – 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 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, поради което и не се констатират нарушения на административнопроизводствените правила, на това основание.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът намира, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с отказаното право на

признаване на данъчен кредит по ЗДДС, съответно начислените лихви върху установения размер за довносяне на ДДС, за доставките, посочени в РА /съответно РД/, поради липса на реалност на доставките, за процесния период и необоснованост и противоречие с материалния закон, за процесния период 01.08.2022г-31.08.2022г., по фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ДООРПЛАСТ“ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „АРЕКС 2001“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК].

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че доставките са реално осъществени и са вложени и отчетени с последваща реализация, като не е съобразена спецификата на икономическата дейност на ревизираното лице. Посочва, че не носи отговорност за действията на предходните си доставчици по веригата, няма ангажимент да изисква документи за произход и др. от прекия си доставчик за спорните стоки. Намира, че установените свързаности между юридическите лица по веригата доставки, не доказват наличието на привидни сделки и правна конструкция, която да установява отклоняване от данъчно облагане и твърди, че е добросъвестен търговец. Оспорва извода на ревизиращите органи за непризнаване реалността на последващите доставки, фактурирани към основния и единствен клиент на ревизираното лице „Трафик АГ-БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], /35 бр. фактури, описани в табличен вид, стр. 6-7 от РД/, с предмет родово определен :“стоки“.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращите органи. Същите се потвърждават от писмените доказателства по приетата от съда административна преписка в хода на съдебното обжалване. Не е предмет на спор и непредставянето на доказателства от преките доставчици на ревизираното лице или от техни такива на доказателства, във връзка с извода за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за осъществяване на доставките и извършването на транспорт и съхранение на процесните стоки, доколкото той е базиран на справки в масивите на НАП, и изискана информация от държавни органи и агенции, приложени от ревизиращите органи, по административната преписка. Не е спорно, че ревизираното лице за процесния период няма регистрирани фискални устройства, за процесния период.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС /от 11.05.2018 г., регистрация по избор, без последващи промени в регистрацията/, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч.

Установено е и не е спорно, че жалбоподателят „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, за процесния период има основен предмет на дейност: покупко-продажба на стоки: търговия с кафе, мокри кърпички, таблетки калгон и др, хидравлично масло, КИД: 2008, код 4618. Дружеството декларира, че извършва дейността си от имот, собственост на управителя: [населено място], [улица]. За процесния период, дружеството няма назначени лица по трудово правоотношение, не са установени лица, работещи по гражданско правоотношение, а самия Управител Ц. Т. К., за процесния период, е осигурявана при друго ЮЛ „Трафик АГ-БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], съгласно



подадена за периода Декларация, Обр. 1., който е и единственият получател по доставките на ревизираното лице, за процесния период. Фактурите, с доставчик „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД и Получател „Трафик АГ-БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], са 35 бр. фактури, описани в табличен вид, стр. 6-7 от РД, по номер, дата на издаване, данъчна основа и ДДС, като всички са с идентичен родово определен предмет: “стоки”.

Установено е и не е спорно по отношение на декларираните получени доставки по 35 фактури на обща стойност 278 019,22 лв. и начислен ДДС в размер на 55 603,84 лв., издадени от „ДООРПЛАСТ“ ЕООД, че са налични процесните фактури, като не са представени други доказателства, първични и вторични счетоводни документи, от които по безспорен и категоричен начин да се установява реалност на доставките.

По отношение на декларирана покупка по фактура №0... 090/31.08.2022 г. на стойност 216 480,00 лв. и начислен ДДС в размер на 43 296,00 лв., издадена от „АРЕКС 2001“ ЕООД, с предмет на доставка: хидравлично масло /55 варела по 205 литра/, без посочена марка и други негови характеристики, както в хода на ревизионното, така и в хода на съдебното производство-не са представени доказателства, първични и вторични счетоводни документи, от които по безспорен и категоричен начин да се установява реалност на доставката.

Не се установява по безспорен и категоричен начин реалност на доставката и по фактура №[ЕГН]/31.08.2022 г, издадена от „ГАЛЕВ“ ЕООД.

Не е спорно и се установява от доказателствата по делото, че: Доставчикът на ревизираното лице „ГАЛЕВ“ ЕООД и основания купувач на стоките, предмет на продажба от „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, а именно: „Трафик-АГ-БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], са регистрирани на един адрес-през процесния период: [населено място], [улица]. Собственик и управител на „ГАЛЕВ“ ЕООД е Ю. Ю. К., който е син на Управителя на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД-Ц. К.. Същия е представляващ гръцкото дружество EZIR. EZIR, Гърция е посочено като доставчик по ВОП към доставчика на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, -„АРЕКС 2001“ ЕООД, за процесния период, за което е установено, че такъв ВОД, не е деклариран от гръцкото дружество. Същевременно е установено и не е спорно, че закупените от ревизираното дружество „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД стоки, които се продават на Трафик-АГ-БГ“ ЕООД, в последствие са продадени и фактурирани отново на EZIR, Гърция, т.е. при проследяване на веригата от сделки, се установява, че фактурираните, като закупени от „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД стоки, отново се предмет на ВОД към EZIR, Гърция.

*По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите за липсата на реалност на доставките, съдът намира следното:*

По ЗДДС:

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който поражда правни последици само ако са налице всички негови елементи. Правото на приспадане на данъчен кредит е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на

собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. При обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит, но следва да бъде установено дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Този извод следва от тълкуването на разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя. Както в ревизионното, така и в съдебното то производство жалбоподателят не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит. От събраните писмени доказателства от приходната администрация, приложени в съдебното производство, се установява, че същият не разполага с други преки или косвени доказателства, установяващи реалността на доставките, освен фактури. Не са представени валидни доказателства за транспорт и съхранение на стоките, за действително извършени плащания, като касовите бонове, приложени към по-голямата част от фактурите са от фискални устройства, които не са регистрирани от доставчиците. Не се представят други съпровождащи фактурите документи- заявки, договори, споразумения, търговска кореспонденция. Наличието само на фактури, не е достатъчно за доказване реалността на доставките. Макар и да приемем, че ревизираното лице, не носи отговорност за поведението на своите доставчици, възможностите им за кадрова и техническа обезпеченост или техни задължения към приходната администрация, както и за места, на които са съхранявани стоките преди доставката, всеки получател по доставка, има задължението да прояви

минимална добросъвестност, като изисква и съхранява при себе си съпровождащи доставките документи и връзката им с последващи доставки, с цел удостоверяване и доказване на правата си пред приходната администрация. По делото, жалбоподателят не успя да обори чрез пълно и главно доказване и изводите на приходната администрация за липса на реалност на последващи доставки и реализация на стоките. Представени са само фактури с доставчик „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД и Получател „Трафик-АГ-БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], са 35 бр. фактури, описани в табличен вид, стр. 6-7 от РД, по номер, дата на издаване, данъчна основа и ДДС. За всички е родово описан предмета „Стоки“, не е налице индивидуализация по вид, количество, асортимент, за да може да се идентифицират реално родово определените стоки и да се приеме, че именно тези стоки, придобити от дружеството са предмет на последващи облагаеми сделки.

Събраните в хода на ревизионното производство доказателства и техния обективен анализ, обосновават извод за правилност на изводите на ревизиращите органи за липса на реално изпълнение на доставките по процесните фактури. В решението си по делото Б. от 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 СЕС е дал задължително тълкуване на разпоредбите на Директива № 112/2006 г. относно общата система на ДДС, свързано с преценката на това дали извода на приходната администрация за липса на реалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС. В него е посочено, че от константната съдебна практика на СЕС се установява, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който 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 ЕС обща система на ДДС.

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело Optigen и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, Recueil, стр. I-483, точка 54, Решение по дело Kittel и Recolta Recycling, посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Centralan Property, посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, С-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112. В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочиче членове 2, 9, 14,

62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03,07,2013год по дело C-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че законосъобразно е прието, че не са реално осъществени.

Същевременно, съдът от съвкупния анализ на доказателствата по

делото, намира за правилен извода на приходната администрация, че в случая, ревизираното лице не е проявило добросъвестност, като с оглед на това, че всички доставчици по веригата, са свързани чрез родствени връзки на управляващите тези доставчици, както и липсата на доказателства за реалност на доставките, се налага извода за знание на управителя, че е участник в правно-изградена конструкция, с привидни доставки, които реално-не са осъществени, което обуславя извод за преследване на други цели и отклоняване от данъчно облагане.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчиците на жалбоподателя, за процесния период. Като законово основание в РА, се посочва чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС във вр. чл. 6 от ЗДДС, а като фактическо основание – липсата на данни и доказателства от страна на доставчиците, съответно ревизираното лице-получател относно действителността на доставките по издаваните фактури. В хода на съдебното производство, се установи, че органите по приходите правилно приемат, че не е налице реална доставка на стоки, по смисъла на чл. 6 ЗДДС и съответно е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е. че данъка по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно. На основание чл. 175 от ЗДДС, във връзка с чл.1 ЗЛДТДПДВ, правилно са начислени върху установения размер на ДДС от 98 919.84 лв., лихви за забава в размер на 13 369.21 лв.

Предвид изхода на спора на ответника следва да бъдат присъдени разноски в размер на 9141.56 лв., представляващи юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, определено по реда на чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал.2, т.5 от Наредба 1/09.07.2004 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, които следва да се заплатят от жалбоподателя.

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

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** Жалбата на „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Управителя Ц. Т. К., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221723001987-091-001 от 08.11.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност „Началник сектор“ – орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С., на длъжност „Главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение №106/23.01.2024г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ при ЦУ на НАП, София, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за периода 01.08.2022г-31.08.2022г. и е установен данък ДДС за внасяне в размер на 98 919.84 лв. и лихви за забава в размер на 13 369.21 лв., *като неоснователна.*

**ОСЪЖДА** „КАЙМАЯ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Управителя Ц. Т. К., **да заплати** в полза на Национална Агенция за

приходите, София, Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-София, **сумата** от 9141.56 лв. (девет хиляди сто четиридесет и един лева и петдесет и шест стотинки), *представляваща съдебно деловодни разноси в производството- юрисконсултско възнаграждение.*

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

**СЪДИЯ:**