

# РЕШЕНИЕ

№ 5331

гр. София, 19.08.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 19.05.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **5202** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на [фирма] – в несъстоятелност, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Д. П. С. – управител срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220320001799-091 -001/08.01.2021 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията, потвърден в частта за м. 03.2018 г., м. 06.2018 г., м. 09.2018 г., м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 11.2019 г., м. 02.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. и изменен в частта за данъчен период 01.12. -31.12.2018 г. като е определен ДДС в размер на 1 301,20 лв. и лихви за просрочие в размер на 262,07 лв., за данъчен период 01.01. -31.01.2019 г. - като определен ДДС за внасяне в размер на 1 641,31 лв. и лихви за просрочие в размер на 14,63 лв., за данъчен период 01.02. - 28.02.2019 г. - ДДС в размер на 1 310,36 лв. и лихви за просрочие в размер на 242,49лв., данъчен период 01.03. - 31.03.2019 г. - ДДС за внасяне в размер на 11 286,90 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 991,04 лв. с Решение 479/29.03.2021 г., издадено от Директора на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.

В жалбата е посочено, че констатациите и изводите в РА и в Решение № 479/29.03.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] са неверни и недоказани, а РА е незаконосъобразен и необоснован, поради издаването му в противоречие със събраните в хода на ревизията писмени доказателства, разпоредбите на ДОПК, ЗДДС, практиката на ВАС и практиката на СЕС по аналогични казуси.

Счита, че е налице реалност на извършените доставки.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. П., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски по делото.

Ответникът - Директорът на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП – в съдебно заседание се представлява от юрк. К. който оспорва подадената жалба и моли тя да бъде отхвърлена, като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, чрез прокурор К., излага доводи за неоснователност на жалбата.

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

Със Заповед №Р-22220320001799-020-001/27.03.2020 г., връчена на 11.05.2020 г., изменена със Заповеди №Р-22220320001799-020-002/06.07.2020 г., №Р-22220320001799- 020-003/04.08.2020 г. и №Р-22220320001799-020-004/01.10.2020 г., всички издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] - в несъстоятелност. Ревизията е за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2018 г. до 31.08.2020 г. Определен е срок за приключване на ревизията първоначално до 3 месеца от връчване на ЗВР, т.е. до 11.08.2020 г., изменен до 09.10.2020 г.

[фирма] е учредено и вписано в Търговския регистър /ТР/ на 19.11.2014 г. Регистрирано е по ЗДДС на 16.12.2014 г. Декларираната основна дейност на дружеството е търговия с хранителни и нехранителни стоки с код 47.19. - търговия на дребно в неспециализирани магазини с разнообразни стоки.

За целите на дейността предприятието е стопанисвало 2 търговски обекти, находящи се в С.,[жк], [улица]до бл. 23 и [населено място],[жк], срещу болница „Света А.“. Има регистриран ЕКАФП за обект за търговия на дребно, склад №18, находящ се в [населено място],[жк]ет. 5 ап. 18 - офис. Дата на регистрация в сървъра на НАП - 22.07.2019 г. Дружеството има регистрирани още 9 ЕКАФП и 5 ФПр с наименование на обекта - „Орбико М.“ на [улица], „Хали Б.“ на [улица], „Хали Окръжна Болница“ -[жк], всички с изтекъл срок на контракта през 2017 г., 2018 г. и 2019 г.

От [фирма] е подадено уведомление на основание чл. 78, ал. 1 от ДОПК за предстоящо откриване на процедура по несъстоятелност на дружеството, регистрирано в ТД на НАП С. с вх. № 224292001379592/09.04,2020 г.

С оглед обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения по ЗДДС на жалбоподателя и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия и са събрани доказателства, отразени и коментирани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по см. на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК в хода на ревизията на

дружеството са връчени 3 Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220320001799-020-001/11.05.2020 г.; №Р-22220320001799-020-002 от 24.09.2020г. и №Р-22220320001799-020-003/ 01.10.2020 г. По исканията са представени документи, отразени в РД.

На 06.08.2020 г. от ревизиращия екип е извършено посещение на търговски обект, стопанисван от жалбоподателя, за което е съставен Протокол обр.КД 73 №1716381/06.08.2020 г. Установено е следното: На адрес [населено място],[жк], [улица]срещу , бл. 23 се намира магазин за хранителни стоки - Орбико М., който е затворен. Пред входа има поставена табела „Ремонт“, без посочен период, през който търговският обект няма да работи .

На 24.09.2020 г. в приемната на ТД на НАП С. се е явил П. В. С., пълномощник на дружеството, на когото е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22220320001799-040-002 от 24.09.2020 г. Не са представени първични счетоводни документи в оригинал, търговски, счетоводни регистри и банкови документи в оригинал. Уточнено е, че на ревизиращия екип на 29.09.2020 г. ще бъде осигурен достъп до оригиналните счетоводни документи и регистри за ревизиращия период. За цитираните факти и обстоятелства е съставен Протокол обр. КД 73 №1750448/24.09.2020 г.

На 29.09.2020 г. за проверка на търговските и счетоводни документи от ревизиращия екип е извършено посещение в офис на адрес [улица], ет. 4. При проверката са присъствали П. Н. - счетоводител и Л. В. С. - пълномощник. Съставен е Протокол №1750455/29.09.2020 г. При проверката не са установени налични фактури за покупки и продажби за периода от м. 04.2019 г. до м. 03.2020 г.; касови книги; аналитичност на сч. с-ка 304 „Стоки“ към 31.03.2020 г.; оборотни ведомости за периода 01.01.2020 г. - 31.03.2020 г.; декларация за всички търговски обекти за ревизиращия период; свидетелства за регистрация на ЕКАПФ; справка за налични стоки към 30.09.2020 г.; справки № 1 до № 5 за налични активи . На 12.10.2020 г. в приемната на ТД на НАП С., в присъствието на посочените по - горе 2 лица, допълнително са проверени представени първични счетоводни документи - фактури за покупки и фискални бонове, което е документирано е Протокол №1739369/12.10.2020 г. При това посещение отново не са представени фактури за продажби и банкови извлечения. Изискано е да се представи аналитичност на сч. с-ка 304 - Стоки за периода 01.04.2020 г. - 30.09.2020 г. и обяснение за направеното изписване на стоки през м. 04.2020 г. в размер на 585 829,16 лв.; протокол за бракуване на материални запаси от 04.09.2020 г.; оборотни ведомости за м. 04.2020 г.-м. 09.2020 г. и оборотна ведомост към 30.09.2020 г. на сч. с-ки401 и411. Подробен анализ на воденото счетоводство и представени счетоводни документи е отразен в РД на стр. 5-7 в РД.

На 30.09.2020 г. органите по приходите към „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП са посетили търговски обект „Орбико М.“ на адрес [населено място], [улица]до бл. 23. За проверката е съставен протокол КД 78 №0459368/30.09.2020 г. Установено е, че в момента търговският обект се стопанисва от друго дружество — [фирма], ЕИК[ЕИК]. Представен е договор за наем от 01.07.2020г., с който [фирма], ЕИК[ЕИК] предоставя на цитираното дружество магазин за хранителни стоки за 3 години, при месечен наем от 500,00 лв. В обекта е открит управителя на [фирма], П. В. С., който е декларирал, че управляваното от него дружество няма нищо общо със стоки на [фирма] или оборудване. Твърди също, че е наел магазина „преди няколко

месеца и той беше празен“.

П. В. С., в качество на упълномощено лице на [фирма] с нарочна декларация е заявил следното: Към 30.09.2020 г. в търговския обект „Орбико М.“ няма стоки и оборудване, активи на [фирма].

От органите по приходите са направени проверки за относими данни в ИС на НАП.

След анализ на събраните доказателства са констатирани следните основания за корекция на декларираните данни по периоди, както следва:

1. За данъчни периоди м. 01.2018 г., м. 02.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м. 02.2019 г. им. 03.2019 г., на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 638,74 лв. за доставки, документирани с 27 фактури, описани на стр. 29, 30, 35, 36, 39, 41 43 и 44 в РД издадени от [фирма]. Констатирано е, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС на 31.07.2017 г. и след тази дата същият не е издавал данъчни фактури с начислен ДДС, пораждащи право на приспадане на данъчен кредит за получателя.

2. За данъчни периоди м. 01.2018 г., м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м. 02.2019 г., м. 03.2019 г. и м. 05.2019 г., на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 740,00 лв. за доставки, документирани с 41 фактури, описани на стр. 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 39, 40, 41, 43, 45, 48 в РД, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че доставчикът е регистриран по ЗДДС, считано от 21.11.2019 г. и до този момент е издавал опростени, а не данъчни фактури. Респективно със спорните фактури не е начисляван ДДС, пораждащ право на приспадане на данъчен кредит за получателя.

3. За данъчен период м. 08.2018 г., поради извод за липса на реални доставки, на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размерна 1 500,00 лв. за доставки, документирани със следните 2 фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] - ф-ра №247/30.07.2018 г. с данъчна основа /ДО/ 5 000,00 лв. и ДДС в размер на 1 000,00 лв. и ф-ра №249/31.07.2018 г. с ДО 2 500,00 лв. и ДДС - 500,00 лв. Предмет на доставка са стоки - резервни части.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка. За целта на 09.07.2020 г., по реда на чл. 32 от ДОПК, на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221220091387-040-001 от 01.06.2020 г. От дружеството не са представени документи.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че [фирма] е вписано в ТР на 03.04.2009 г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС считано от 07.05.20019 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. На 16.08.2018 г. е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС. Цитираните фактури не са включени в дневник продажби и СД по ЗДДС в данъчен период м. 07.2018 г., нито в следващия период.

Поради липсата на представени документи и достъп до счетоводството на доставчика, както и липсата на съпътстващи документи в РА е формиран извод за липса на реални

доставки по двете спорни фактури.

4. За данъчни периоди м. 11.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м. 02.2019 г. и м. 03.2019 г., на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, поради извод за липса на реални доставки, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 15 256,59 лв. за доставки, документираны с общо 53 фактури, описани на стр. 13-15 в РД, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставки са хранителни стоки.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че през ревизираните периоди жалбоподателят е декларирал в дневниците си за покупки доставки, с право на приспадане на данъчен кредит по общо 163 фактури, издадени от [фирма]. Същите са описани в таблица на стр. 9-15 в РД.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка. За целта на 03.07.2020 г. по реда на чл. 32 от ДОПК на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22220220091380-40-001 от 01.06.2020 г. Не са представени документи.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че доставчикът е вписан в ТР на 26.02.2010 г. и е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 19.04.2010 г.

В дневника за продажби на доставчика са декларирани доставки към жалбоподателя на обща стойност 24 976,26 лв. с начислен ДДС в размер на 4 995,24 лв. В дневниците за покупки от жалбоподателя са декларирани доставки на обща стойност 100 842,70 лв. с ДДС в размер на 20 168,45 лв. В годишната данъчна декларация /ГДЦ/ по ЗКПО за 2019 г. са декларирани приходи в размер на 1 000,00 лв.

От страна на жалбоподателя не са представени документи, справки и писмени обяснения по връченото искане, свързани с процесите доставки.

Поради липсата на представени съпътстващи документи в РА е формиран извод за липса на реални доставки по 53 от общо издадените 163 фактури от посочения доставчик.

5. За данъчен период м. 05.2019 г., на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 121,35 лв. за доставки, документираны със 7 фактури, описани на стр. 47-48 в РД издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Предметна доставка са стоки.

Констатирано е че доставчикът е бил регистриран по ЗДДС на 29.03.1994 г. и deregистриран на 30.09.1994 г. През ревизираните периоди не е регистриран по ЗДДС и не е начислил ДДС, пораждащ право на приспадане на данъчен кредит.

6. За данъчен период м. 04.2019 г. на основание чл. 78, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във вр. с чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, с РА е извършена корекция на право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 17 468,77 лв., във връзка с неотразени издадени кредитни известия /КИ/ от [фирма] с ЕИК[ЕИК].

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка За целта на 16.07.2020 г. по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221520118782-040-001 от 16.07.2020 г. На 04.08.2020 г. са представени документи и писмени обяснения: 3 фактури и 2 КИ, издадени към жалбоподателя, които са отразени от доставчика в подадените от него

дневник за продажбите и СД за ДДС, Към 2 от фактурите, които са с предмет хранителни стоки, са издадени 2 КИ. Във връзка с КИ са представени протоколи, с основание - заявените хранителни продукти не отговарят на предварително заявените: липсват необходимите надписи на кирилица с описание на продукта; липсва таблица за хранителна информация на продукта; липсва информация на кирилица за вложение в продукта алергени.

По въпроса разполага ли доставчикът с необходимия технически, технологичен, икономически и кадрови ресурс за извършване на фактурираните доставки са представени следните писмени обяснения; Сграден фонд-склад - За осъществяването на дейността дружеството е наело под наем складово помещение и хладилна площ в Логистичен център. Помещенията са наети с договор за наем и са част от СИБИЛА - Логистичен център. Съгласно обясненията, дружеството осъществява своята дейност на адрес: С. 1839, [община], Район „П.“,[жк], [улица].

При проверка в ИС Контрол е установено, че за данъчен период м. 04.2019 г. жалбоподателят е включил в дневника за покупки доставки от [фирма] с право на данъчен кредит по трите издадени от доставчика фактури, но не е отразил кредитните известия към две от фактурите. Установено е, че по фактурите няма плащане и няма реална доставка, следователно, жалбоподателят е знаел за издадените КИ, но не ги е отразил в дневника си за покупки за данъчен период м. 04.2019 г.

С оглед изложеното с РА е извършена корекция в намаление на ползвания данъчен кредит общо в размер на 17 468,77 лв., съответно по КИ №193034/16.04.2019 г. с ДО -63 524,20 лв. и ДДС -12 704,84 лв., издадено към ф-ра №192837/03.04.2019 г. с ДО в размерна 63 524,20 лв. и ДДС 12 704,84 лв. и КИ №193084/18.04.2019 г. с ДО -23 819,65 лв. и ДДС -4 763,93 лв., издадено към ф-ра №192993/13.04.2019 с ДО в размерна 23 819,65 лв. и ДДС в размер на 12 704,84 лв.

7. За данъчни периоди м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 12.2019 г., м. 01.2020 г., и м. 03.2020 г., на основание чл. 78, ал. 1 и ал. 2 от ЗДЦС във вр. с чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, с РА е извършена корекция на право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 84 920,52 лв., във връзка с неотразени 9 кредитни известия /КИ/, описани в РД, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставка са хранителни стоки - месни продукти - наденица, кренвирши, луканка, филе и др.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка. За целта на е връчено ИПДПОЗЛ №П- 22221520118781-040-001 от 16.07.2020 г. В отговор са представени: копия на издадените към жалбоподателя фактури, с приложени към тях КИ, ведно с копия на предхождаща фактура та заявка и двустранно подписани протоколи за съгласие между страните за издаване на КИ към фактурите, по причина, че опаковките на наличните количества хранителни продукти, които се предлагат, не отговарят на предварително заявените - липсват необходимите надписи на кирилица с описание на продукта, липсва таблица за хранителната информация на продукта. При проверката е установено извършено разплащане между страните, съгласно приложени платежни документи и банкови извлечения; извлечение нагр. 50, където са отразени плащанията. При разплащане в брой - лице, внесло сумата в касата на проверяваното лице, свидетелство за регистрация на ЕКАФП и дневен

финансов отчет от датата на плащането. Не са представени сключени договори и анекси към тях. - Представена е главна книга на сметка 411 - Клиенти, за клиент [фирма] за месеца на издадените фактури и КИ. Не са представени хронология на счетоводни сметки от гр. 20, сметка 304. Не е представена аналитична оборотна ведомост за доставените и продадени стоки по вид, количество и единична цена на издадените фактури. Не е установен произхода на стоката - не са представени първични документи за придобиването ѝ - фактури за покупка, ЧМР, хронология на счетоводна сметка 401.

В РД е констатирано, че не е предоставена информация относно място, дата и час на предаване на стоките в обект/склад на получателя/изпълнителя, МОЛ на предаване; складов /експедиционен документ за продадената стока; лица, извършили натоварването на стоките в транспортното средство - имена и ЕГН;

Не е предоставена информация кога и как е извършено прехвърлянето на собствеността на стоките, предмет на доставка по горесцитираните фактури. Не са представени документи, удостоверяващи прехвърляне на собствеността на стоките /Приемо-предавателни протоколи и др./. Не е предоставена информация как е извършено транспортирането на стоките от предходните доставчици до прекия доставчик [фирма] и от него до жалбоподателя. Не са приложени документи за извършен транспорт на стоките - фактури, товарителници, пътни листа, договори с физически лица, разрешение (лиценз за транспорт); документи на превозното средство; собственост на превозното средство; идентификационни данни на шофьорите, извършили транспорта - имена, ЕГН, трудов договор и др. Не са представени сертификати и други документи, придружаващи фактурите за покупки и продажби.

По въпроса за необходимия технически, технологичен, икономически и кадрови ресурс за извършване на фактурираните доставки от страна на доставчика са представени следните писмени обяснения: Сграден фонд-склад - За осъществяването на дейността дружеството е наело под наем складово помещение и хладилна площ, намиращи се в Логистичен център. Помещенията са наети с договор за наем и са част от СИБИЛА - Логистичен център. Съгласно обясненията, дружеството осъществява своята дейност на адрес: С. 1839, [община], Район „П.“,[жк], [улица]. Според представени писмени обяснения дружеството притежава собствен автомобилен парк и персонал, но в тази връзка не са приложени документи.

По данни от ИС на НАП органите по приходите са констатирани, че жалбоподателят не е декларирал в дневниците си за покупки общо 9 КИ, описани на стр. 45, 46, 50, 51, 52 и 53 в РД, издадени от [фирма], които са декларирани от доставчика в дневниците му за продажби.

С оглед изложеното с РА е извършена корекция в намаление на ползвания данъчен кредит общо в размер на 84 920,52 лв.

8. За данъчен период м. 04.2020 г. на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС с РА е доначислен ДДС в размер на 106 386,00 лв. върху стойността в размер на 531

929,96 лв., представляваща преоценена стойност на липсващи стоки при закриване на магазин, отразени счетоводно като налични към 01.04.2020 г.

В хода на ревизията от жалбоподателя е представена оборотна ведомост /ОВ/ за периода от 01.04.2020 г. до 30.04.2020 г., от която е констатирано, че сч. с-ка 304 е с начално дебитно салдо в размер на 1 038 242,29 лв. За цитирания период дружеството е придобило стоки, заведени по дебита на сч. с-ка 304 - 49 471,24 лв.; изписва стоки, отразени по кредита на сч. с-ка 304 - 585 829,16 лв. и към 30.04.2020 г. сч. с-ка 304 е приключила с дебитно салдо в размер на 501 884,37 лв. От счетоводителката са дадени обяснения, че изписаните стоки били обезценка на стоките и срещу цитираната сума от 585 829,16 лв. има отчетени приходи по кредита на сч. с-ка 702 в размер на 54 672,50 лв. Взета е счетоводна операция Д-т сч. с-ка 609 в размер на 532 157,01 лв. на К-т сч. с-ка 304 - 585 829,16 лв., - съгласно приложена хронология на осчетоводените документи за периода 01.04.2020 г. - 30.09.2020 г.

На ревизиращия екип не е представено обяснение и доказателства каква е причината за извършената обезценка на стоките, не е посочен техния вид, количество, партиди. Не е представен опис на преоценените стоково - материални запаси, аналитични счетоводни регистри, от които да е видно какви стоки са преоценени и на какво основание.

Констатирано е, че въпреки голямата наличност на стоки жалбоподателят продължава да придобива стоки. Завежда ги по дебита на сч. с-ка 304 и съответно изписва стоки по кредита на същата сметка през следващите месеци април, май, юни, август 2020 г. Към 30.06.2020 г. сч. с-ка 304 е с дебитно салдо в размер на 496 835,63 лв. От органите по приходите е поставен въпросът, ако е съществувала стока в такива огромни количества, къде е била съхранявана. От страна на ревизираното дружество на 30.10.2020 г. на служебен имейл е изпратена единствено сканирана Заповед с дата от 01.04.2020 г., подписана от управителя, която гласи следното: Поради закриване на магазина, нареждам наличните стоки към 01.04.2020 г. в размер на 1 038 242,29 лв. да се преоценят с 51,24 % , което възлиза на 531 929,96 лв. Според мотивите в РД органите по приходите са преценили, че посочената заповед е антидатирана и създадена за целите на ревизионното производство.

На 30.09.2020 г. от органите по приходите към „Фискален Контрол“ при ЦУ на НАП е направена проверка на място на търговски обект „Орбико М.“ на адрес [населено място], [улица]до бл. 23. Установено е , че търговският обект се стопанисва от [фирма], ЕИК[ЕИК]. При проверката е представен договор за наем от 01.07.2020 г., с който [фирма], ЕИК[ЕИК] предоставя на цитираното дружество магазин за хранителни стоки за 3 години, при месечен наем от 500,00 лв. В обекта е открит управителят на ВИТАМИН Т. Е., П. В. С., който декларира следното : управляваното от мен дружество няма нищо общо със стоки на [фирма] или оборудване. Наех магазина преди няколко месеца и той беше празен. П. В. С., в качество си на упълномощено лице на [фирма] е потвърдил, че към 30.06.2020 г. не съществуват материали и стоки на ревизираното дружеството, но по счетоводни данни наличността на стоките по



дебита на сч. с-ка 304 е в размер на 496 835,63 лв. [фирма] не е стопанисвало друг търговски обект, освен Орбико М. на адрес [населено място], [улица]до бл. 23.

Ревизията приключва с РАН№ Р-22220320001799-091-001/08.01.2021 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, частично изменен и потвърден с настоящото решение.

Поделото е възложена и приета ССЧЕ. От заключението на вещото лице се установява, че при проверка в счетоводството на жалбоподателя не са представени доказателства за плащания по процесните фактури , издадени от [фирма]. По фактури №№...247/30.07.2018г. и ...249/31.07.2018г. издадени на [фирма] от [фирма], са извършени плащания в брой, документирани с издадени фискални бонове и осчетоводени при жалбоподателя. В счетоводството на жалбоподателя не е установено наличие на описаните на стр. 3 от заключението на вещото лице фактури , издадени от [фирма] и [фирма], както и съответни съпътстващи ги документи. Фактура №№...247/30.07.2018г. и ...249/31.07.2018г. са отразени в счетоводството на [фирма], посредством счетоводни записвания. За влягане на получените по фактурите авточасти в активи на [фирма] са представени протоколи за влягане на резервни части , съответно от 01.08.2018год. и от 05.08.2018год. Съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице, като обективно и безпристрастно.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК във връзка с чл.7 ал.1 т.4 ЗНАП, в кръга на определените им правомощия по чл.119 ал.2 ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт, и предвиждащ, че ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, водещи до отмяна на оспорения акт.

#### **По приложението на материалния закон съдът намира следното:**

Спорен по делото е въпросът относно реалността на извършените доставки на услуги и стоки от посочените по-горе дружества на дружеството-жалбоподател.

Основната предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е осъществяването на реална доставка, в случая на услуги. В т. 37 от Решение на СЕС от 18.06.2013 г. по дело С-78/2012/ [фирма] е посочено, че лицето, което иска да си приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Изводът за това налице ли е действителна

доставка на стоки или услуги се прави от решаващия съд в съответствие с националните правила за доказването и след извършване на обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по отнесения до него спор. Съгласно чл. 114, ал. , т. 9, количеството и естеството на доставените стоки или степента и естеството на предоставените услуги трябва за целите на ДДС да са задължително посочени във фактурата. Това е посочено и в т. 52 от Решение на СЕС от 18.06.2013 г. по дело C-78/2012/ [фирма].

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС, като са направени изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реално осъществяване на доставки, водещи до липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Според легалното определение на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Според чл. 25 ал. 1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл.16 са данъчно събитие. Разпоредбата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС определя, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. 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. Както по националния закон, така и съгласно правото на ЕС, признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, или иначе казано извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС или услуга по чл. 9 ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит.

Доставката на услуги и стоки подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика,

както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

Наличието на реална доставки е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 [фирма]: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Същото обаче не е доказано по делото от дружеството-жалбоподател.

Съдът споделя изложените съображения в решението на органа досежно липсата на доказателства, които би следвало да са налице при реално осъществяване на доставка а именно доказателства за притежаваните активи, касаещи предмета на дейност и назначените на трудови договори лица. От доставчиците няма доказателства за извършване на разходи за дейността на дружествата (за наеми, за вода, за ток), които биха били нужни при изпълнение на доставките. По отношение на дружествата [фирма], [фирма] не са установени дълготрайни материални активи, отделно от това [фирма] не е извършвало никаква дейност след 2016г. и на двете дружества управителите са декларирали, че всички дейности свързани с доставките са извършени с личен труд. По отношение на [фирма] не е налична информация в масивите на НАП. Съответните приемо – предавателни протоколи също не съдържат конкретни условия и изисквания, свързани с поръчката, не е ясно кое е лицето, осъществило доставката. Отделно от това в представените по делото договори за изработка не са приложени описи на вложените материали, от които да се установи какви материали и какво количество са вложени в извършените доставки. Кадровата обезпеченост също е от съществено значение за установяване възможно ли е било именно конкретния доставчик да изпълни възложената му услуга.

Цялостната преценка на всички доказателства, събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че е налице неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във

фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Водим от горното, съдът

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Д. П. С. – управител срещу Ревизионен акт /РА/ №Р- 22220320001799-091 -001/08.01.2021 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията, потвърден в частта за м. 03.2018 г., м. 06.2018 г., м. 09.2018 г., м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 11.2019 г., м. 02.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. и изменен в частта за данъчен период 01.12. -31.12.2018 г. като е определен ДДС в размер на 1 301,20 лв. и лихви за просрочие в размер на 262,07 лв., за данъчен период 01.01. -31.01.2019 г. - като определен ДДС за внасяне в размер на 1 641,31 лв. и лихви за просрочие в размер на 14,63 лв., за данъчен период 01.02. - 28.02.2019 г. - ДДС в размер на 1 310,36 лв. и лихви за просрочие в размер на 242,49лв., данъчен период 01.03. - 31.03.2019 г. - ДДС за внасяне в размер на 11 286,90 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 991,04 лв. с Решение 479/29.03.2021 г., издадено от Директора на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: