

# РЕШЕНИЕ

№ 2550

гр. София, 15.04.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 22.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **4990** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221719007168-091—001 от 10.08.2020г., в потвърдената му част с РЕШЕНИЕ №207 от 08.02.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“, с която част за данъчен период м.06.2019г. до м.08.2019г. са установени резултати по ЗДДС в размер на 2579лв. за м.06.2019г., в размер на 3 588,60лв. за м.07.2019г. и в размер на 2560,74лв. за м.08.2019г. със съответните лихви 235,94лв., 285,19лв. и 185,76лв. или общо ДДС – главница 8 728,34лв. и лихва 706,89лв..

Видно от 14.02.2022г. на управителя на дружеството – предмет на оспорване е само РА, в потвърдената му част. Следвателно в частта, с която с решението е изменен РА за данъчен период м.09.2019г. и определения ДДС от 3 302,42лв. е намален на 2 751,62лв. и съответните лихви – не е предмет на оспорване.

По изложените в жалбата съображения- се моли същата да бъде уважена. Твърди се, че РА е процесуално и материално незаконосъобразен. Визира се, че направените изводи не кореспондират с установената фактическа обстановка. Твърди се, че изводите на органите по приходите да не признаят доставките следват от липсата на доказателства за транспорт на стоките, което се оспорва. Подчертава се, че доводите за липса на доставки по доставките от „К.-Строй 2018г.“ от ответника се обосновават основно на факти от сферата на доставчика. В този аспект се визира, че задължение за получателя на доставката е да издаде документ, което задължение е изпълнено от РЛ

и ответника следва служебно вкл. да събира доказателства за неизяснените обстоятелства. В посочения смисъл има и позоваване на европейската практика, че в ущърб на РЛ не могат да се възлагат действия и отговорности на доставчика, освен ако не се касае за данъчна измама. В контекста на изложеното -следва да се установи от органите по приходите, че РЛ е знаело или е могло да знае, че тези сделки са част от данъчна измама. На следващо място се оспорват и констатациите на органите по приходите, че не е доказано плащане. Твърди се, че такова има и се установява от приложените фискални бонове от регистриран ЕКАФП, приложени към всяка фактура. Те установят плащането в брой, а не неналичieto на обяснения, каквото е изискването и на Наредба Н-18/2006г., където няма изискване освен фискални бонове да има и друг документ. Подчертава се, че предмет на доставките са родово определени вещи, които съгласно чл.24, ал.2 от ЗДДС или при определянето им, или при предаването им се прехвърля собствеността. Акцентира се на обстоятелството, че няма изискване към реквизитите на приемо-предавателните протоколи. Накрая се и визира, че стоките са получени от РЛ и са предмет на последваща доставка. С оглед всичко изложено се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание –жалбоподателя не се представлява.

Ответната страна –оспорва жалбата чрез юрк.А.. Претендира юрк.възнаграждение.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ, НАМИРА ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:**

Жалбата от 05.04.2021г. по отношение на връчване от 22.03.2021г. е в срок, от адресат на акта, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

В производството:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719007168-020-001 от 08.11.2019 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 18.11.2019 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.06.2019г. до 30.09.2019г.. И. заповедта за ВР -Е. М. С. е оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719007168-092-001 от 26.05.2020г., като по отношение на същия няма възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719007168-091-001/10.08.2020 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 18.08.2020 г..

С РА на дружеството е установен допълнително ДДС за внасяне в размер на 12 056,23лв. и са начислени лихви за забава в размер на 1 155,23лв. като корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12 056,23 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и от [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които от него са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число: оборотни ведомости и хронологии на счетоводни сметки, притежавани лицензии, актове, протоколи, транспортни документи, касови и банкови документи и др. От дружеството са изискани и документи, релевантни за доказване на реалността на фактурираните от [фирма] и [фирма] доставки, както и такива относно доставката, осъществена от [фирма] към чуждестранното дружество К. L..., документирана с фактура №77 от 19.07.2019г.. Представените от жалбоподателя доказателства са описани подробно в констативната част на РД.

След анализ на същите ревизиращите са установили, че през ревизираните периоди дружеството е извършвало търговия с нагревателни и отоплителни елементи, като не са налице данни за стопанисвани от страна на жалбоподателя търговски обекти през периода /собствени или наети/. Органите по приходите са констатирани още, че за осъществяване на дейността си задълженото лице не е разполагало с кадрова обезпеченост.

От ревизиращия екип е посочено, че от страна на [фирма] не са представени изисканите счетоводни документи и регистри, поради което не може да се приеме, че воденото от дружеството счетоводство отговаря на изискванията, заложи в Закона за счетоводството /ЗСч/.

Констатирано е още, че данъчният кредит за периода е формиран основно от покупката на стоки от доставчика [фирма]. С цел удостоверяване реалността по същите от страна на ревизираното лице са представени копия на фактурите, издадени от горесцитирания доставчик, придружени с фискални бонове за извършено разплащане в брой и стокови разписки, дублиращи като съдържание и номер всяка една от фактурите. Предмет на доставките са различни по вид нагреватели, а именно: тръбен, кварцов, миканитов, бандажен, патронен, изолиран предпазен и други. От страна на жалбоподателя са представени и писмени обяснения, съгласно които лицата, участвали в сделките са управителите на двете дружества. В представените писмени обяснения е декларирано още, че доставките са извършвани от неизвестен на [фирма] адрес до адрес на жалбоподателя, както и че транспортът на стоките е осъществен от и за сметка на доставчика. В подкрепа на изложеното са представени и пътни листове за автомобил „Рено П.“ с регистрационен номер С. и посочен водач Л. С.. Посочено е, че доставчикът е избран по Интернет на база извършено проучване, както и, че разплащането по сделките е извършено в брой на адрес на [фирма].

От [фирма] не са представени договори и приемо-предавателни протоколи, въпреки че в гореспоменатите писмени обяснения е посочено, че такива са съставяни.

Предвид гореспоменатото и на основание чл. 45 от ДОПК е иницирана насрещна проверка на горесцитирания доставчик на [фирма], резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221020038183-141-001/31.03.2020г.. Съгласно констатациите на последния на [фирма] е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221020038183-041-001 от 02.03.2020 г., връчено на декларирания електронен адрес на дружеството на 06.03.2020 г. С последното са изискани всички издадени на жалбоподателя фактури, платежни документи към тях, договори, анекси, приемо-предавателни протоколи удостоверяващи получаването на фактурираните доставки, начин на калкулиране на

цените, наличие на подизпълнители, както и други съпътстващи доставките документи доказващи извършването им. На 18.03.2020г. от [фирма] са представени заверени копия на фактурите, издадени на [фирма]; дневни обороти от Z отчети на ЕКАФП; Свидетелство за регистрация на ЕКАФП от 05.02.2019г.; рекапитулации относно притежаваната кадрова обезпеченост; хронологични и аналитични регистри на счетоводни сметки; оборотни ведомости и главни книги; копия от фактури, издадени от предходен доставчик [фирма], с ЕИК[ЕИК]. От страна на [фирма] са приложени и писмени обяснения, съгласно които стоките са изписвани по метода „средно претеглена цена“, а транспортът им е за негова сметка. От доставчика е декларирано и обстоятелството, че сделките са разплатени изцяло в брой.

Органите по приходите са направили и справки за относими за доставчика обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Установено е, че [фирма] е дружество, deregистрирано по инициатива на данъчен орган, при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от ЗДДС във връзка с констатирани данъчни нарушения.

Ревизиращите са заключили, че не се доказва реалното получаване от ревизирания субект на посочените в спорните фактури стоки, независимо от факта, че относими доказателства са изискани по реда на ДОПК, както от ревизираното лице, така и от соченото като доставчик дружество. Органите по приходите са посочили, че в случая се касае за родовоопределени вещи, прехвърляне на собствеността върху които се извършва при спазване правилото на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. В тази връзка е изтъкнато, че в хода на ревизионното производство нито от страна на ревизираното лице, нито от страна на неговия доставчик са ангажирани доказателства за прехвърляне правото на собственост върху стоките, както и такива за точното място на което са предадени и получени стоките и от кого. Не са налице и доказателства както за водена търговска кореспонденция, така и за наличието на облигационни взаимоотношения между двете дружества /писмен договор/.

На следващо място са изложени и аргументи, че от страна на [фирма] не са представени и убедителни доказателства за това, че доставчикът е разполагал със стока от вида и количеството като фактурираната на [фирма]. Констатирано е и, че не са налице документи както във връзка със съхранението на нагревателите от тяхното закупуване до последващата им доставка към жалбоподателя, така и такива относно транспорта на същите, местата на товарене и разтоварване на стоките, МПС и лицата, извършили транспорта и други. В подкрепа на изложеното е посочено и, че при извършената проверка в програмните продукти на НАП е установено, че предходният доставчик [фирма], не е отразил в дневниците си за продажби представените от [фирма] фактури. Също така е посочено, че от страна на предходния доставчик не са отразени и никакви покупки за периода от м. 06.2019г. до м. 09.2019г..

Относно приложените от страна на [фирма] пътни листове пък е констатирано, че посоченото в тях МПС е с несъществуващ регистрационен номер в системата на КАТ, а от страна на задълженото лице и неговия пряк доставчик не са ангажирани други доказателства във връзка с наемането на МПС или притежаването на собствени такива. Ревизиращите са установили и, че лицето, вписано в пътните листове, не фигурира като наето нито при жалбоподателя, нито при [фирма].

Органите по приходите са оспорили и приложените документи за извършено разплащане по доставките. От ревизиращите е посочено, че ЕКАФП, от който са издадени фискалните бонове, е регистриран на обект за търговия със стоки, находящ се на адрес [населено място], кв. Л., [улица], а в хода на ревизионното производство от страна на [фирма] не са представени разходни касови ордери, доказателства или писмени обяснения за това кой и къде е извършил плащането.

Наведени са и доводи, че основната дейност на прекия доставчик е коренно различна от търговията с нагреватели, поради което и изборът на същия води до извода, че от страна на [фирма] не е целено осъществяването на реални сделки, а единствено ползване на данъчно предимство.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2, във връзка с чл. 6 от ЗДДС на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 505,43лв. по фактурите, издадени от [фирма].

В хода на ревизионното производство е установено и, че [фирма] е включило в дневника си за продажби за м. 09.2019 г. три фактури, издадени от [фирма], като последното е отразило същите в отчетните си регистри по ЗДДС, но не като издадени на жалбоподателя. В тази връзка органите по приходите са изискали писмени обяснения от ревизираното лице, като съгласно последните в случая става въпрос за допуснатата грешка при осчетоводяването на фактурите, като е посочено, че същите са издадени на друго дружество – [фирма], с

ЕИК[ЕИК], а не на [фирма]. От жалбоподателя е посочено още, че през месец 11.2019г. ще бъде отстранена процесната грешка, като фактурите ще бъдат сторнирани. Въпреки това в м. 09.2019 г., органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 550,80 лв. по погрешно осчетоводените от [фирма] фактури №000000143/16.09.2019г., №[ЕГН]/30.09.2019 г. и №[ЕГН]/19.09. г., издадени от [фирма] на [фирма]. В тази връзка в констативната част на РД ревизиращите са описали процесните фактури, като издадени от [фирма], а не като издадени от [фирма].

Също така органите по приходите са приели, че жалбоподателят няма и качествата на доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС, тъй като не представя доказателства за извършените доставки, както и заведена счетоводна отчетност съгласно действащото през периода законодателство. Също така не са налице и данни за наличието на необходимия кадрови и материално-технически ресурс, необходим за изпълнението на същите. В тази връзка е посочено, че задълженото лице не е извършило реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, съответно не е възникнало данъчно събитие и изискуемост на данъка, съгласно чл.25 от ЗДДС. Предвид гореизложеното в хода на ревизионното производство е определена нулева данъчна основа на извършените през ревизираните периоди облагаеми доставки, но на основание чл. 85 от ЗДДС данъкът е изискуем от ревизираното дружество.

Жалбоподателят е оспорил ревизионният акт пред ответника.

С потвърждаващото решение е прието, че правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. Условието

за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност /ДДС Директивата/, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките се носи от ревизирания субект, който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит. Този извод произтича от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който всяка страна следва да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. В тази връзка следва да се има предвид, че данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила. Затова, независимо че фактурите са издадени от доставчика и, че са изпълнени формалните изисквания за отразяването им в дневниците за продажби и справките-декларации на доставчика, то само фактурите не доказват, че удостоверените с тях доставки на стоки и услуги са действително осъществени, т. е. че съдържанието на фактурите съответства на обективната действителност. Реалността на извършената доставка не се доказва и с осчетоводяването и тяхното плащане.

Посочено е, че когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят данни и доказателства за прехвърляне право на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване право на собственост върху същите по вид и количества стоки, съхранение, транспорт, предаване и др. Доказването на реална доставка на стоки, изисква установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и, че това количество физически е предадено на получателя. Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването на предходните и последващите продажби, на съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

Направен е извода, че при това положение спорът се свежда до това извършени ли са реални доставки на стоки и дали те са доставени от издателя на спорните фактури, тоест в хода на ревизионното производство събрани ли са достатъчно

доказателства за тези обстоятелства, респективно в подкрепа на твърденията за невъзможност на [фирма] да осъществи процесните доставки.

Решаващият орган е счел, че доказателствената стойност на ангажираните в хода на ревизионното производство документи е опровергана от ревизиращите органи. В тази връзка при ревизията са извършени редица процесуални действия, които установяват факти и обстоятелства в съответствие с възприетия от органите извод за липса на реална доставка по спорните фактури. В рамките на своята компетентност и в съответствие с принципите на обективност и служебно начало, заложен в чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, при ревизията е изискано от прекия доставчик на стоки да предостави доказателства и обяснения във връзка с процесните доставки. В отговор са приложени единствено копия на издадените фактури, които сами по себе си са недостатъчни да докажат извършването на фактурираните доставки към жалбоподателя.

В тежест на посочения във фактурата получател, който има претенция да получи обратно начисления ДДС под формата на данъчен кредит, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка, в условията на пълно насрещно доказване. Настоящата инстанция намира, че в случая това не е сторено.

Ревизираното лице не е представило договори, поръчки, заявки, електронна и друга кореспонденция във връзка със спорните доставки, информация за това кой, кога и къде е получил стоките, въпреки връчените му искания за представяне на документи и писмени обяснения, в които изрично е изискано предоставяне на всички доказателства относно реалността на процесните доставки, включително и приемо-предавателни протоколи.

Акцентирано е на обстоятелството, че доколкото със спорните фактури са документирани доставки на стоки, следва да се има предвид правилото на чл.24, ал. 2 от ЗЗД. По силата на цитираната разпоредба, при договори за прехвърляне собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Предаването на вещите от продавача на купувача при този вид търговски сделки е необходимо, тъй като чрез него вещите - предмет на конкретната сделка - се индивидуализират и същевременно се изпълнява задължението на продавача да прехвърли собствеността върху

тях. Без да бъде извършено такова предаване, не може да бъде извършено прехвърляне на собствеността върху стоките.

Визирано е, че в процесния случай, както от жалбоподателя, така и доставчика, са представени единствено стокови разписки – много често неподписани от двете страни, които не са кредитирани като доказващи по несъмнен начин реалното предаване на фактурираните стоки в посочените количества. Отбелязано е, че същите не разкриват данни за конкретно място на приемо-предаване на спорните стоки, на кои дати, липсва и конкретна индивидуализация за процесните нагреватели - не е посочен каталожен номер, конкретни данни за модел, производител и други детайлни описания на продукта. Върху горния десен ъгъл на всяка стокова разписка е отбелязан номера и датата на съответната фактура, за която се отнася, но и във фактурите липсва детайлно описание на стоките. Липсата на тази информация не може да бъде преодоляна и от съдържанието на фискалните бележки прикрепени към фактурите доколкото в задължителните реквизити съгл. чл. 26, ал. 1 т. 2 от Наредба №Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изискванията към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин на фискалните бележки не фигурират наименование и адрес на търговския обект, а е посочено „Офис „.

Прието е, че по преписката липсват и съпътстващи документи относно транспорта на стоките, каквито са обикновено заявки за транспорт, договори за наем на МПС, фактури за наем на МПС, товарителници. Единствено от [фирма] са представени пътни листове, които следва да удостоверят транспорта на стоките и писмени обяснения, съгласно които лицето, транспортирало стоките, най-вероятно е представляващият [фирма]. Направена е служебна проверка в програмните продукти на НАП, при която е установено, че цитираният товарен автомобил не е бил собственост нито на ревизираното лице, нито на неговия доставчик. В тази връзка в хода на ревизионното производство не са ангажирани нито договори за наем на МПС, нито фактури за услуги по извършен транспорт. Отделно от горното са налице и противоречиви данни относно начина на транспортиране на стоките. Така от представителя на [фирма] е дадено писмено обяснение, че същите са осъществени от управителя [фирма], а в



пътните листове е посочено името на трето физическо лице, за което няма данни да е в трудови или извънтрудови правоотношения нито с жалбоподателя, нито с неговия доставчик. На следващо място е необходимо да се отбележи, че в представените пътни листове са записани адреси, които по никакъв начин не могат да се свържат с офиси или търговски обекти, ползвани от някоя от страните по сделките. Обяснения за това разминаване не са дадени нито от страна на [фирма], нито от неговия доставчик.

С оглед това е прието, че не е доказан транспорта на стоките. Също така е прието, че не е доказан и произходът на стоките. Така с цел удостоверяване на същия от страна на спорния доставчик са приложени единствено копия от фактури, издадени от [фирма], в които не са отразени конкретни индивидуализиращи данни на стоките /модел, производител, каталожен номер/. Към същите не са приложени приемо-предавателни протоколи, доказателства относно транспорта на стоките, информация за склад на предходния доставчик и други относими доказателства. Процесните фактури не са отразени в отчетните регистри по ЗДДС на предходния доставчик, поради което не може да се приеме за безспорно доказано наличието в патримониума на [фирма] на процесните стоки - предмет на последващи облагаеми доставки към ревизираното лице.

Подчертано е, че приоритетно декларираната от т. нар. „доставчик“ дейност е коренно различна от търговията с нагреватели. Липсват доказателства [фирма] да е осъществявал традиционно такива сделки.

С оглед изложеното - не е споделено възражението на жалбоподателя, че единствено от представените от него фактури, стокови разписки и справки-декларации по ЗДДС /които не представляват първични счетоводни документи по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч./, се установява по безспорен начин реалността на доставките, по които е упражнил право на приспадане на данъчен кредит. Представените еднотипни стокови разписки, в които не са посочените имената на лицата, често неподписани от някоя от страните, правилно не са кредитирани като годно доказателство за твърдените от ревизирания субект благоприятни за него факти. Същите не са съпоставени с други доказателства и обективно констатирани факти или обстоятелства, водещи до несъмнен извод за действително извършване на

спорните доставки.

Като косвено доказателство, но в подкрепа на извода за липсата на реалност на спорните доставки, е посочено - обстоятелството, че [фирма] е дружество със служебно прекратена регистрация по ЗДДС и няма подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Ответникът е приел също, че по аргумент от член 220, точки 4 и 5 от Директивата за ДДС, фактура не може да бъде правомерно изготвена, ако съответната сделка не е осъществена. Според СЕС националните органи имат право да сметат, като белязана от измама, една фиктивна доставка, за която, без тя да е осъществена, е издадена фактура със знанието за тази измама. В това отношение представянето на фактури или декларации с невярно съдържание, както и всяко друго манипулиране на доказателствата, може да възпрепятства правилното събиране на данъка и следователно да застраши доброто функциониране на общата система на ДДС /в този смисъл решение на СЕС от 07.12.2010 г. по дело C-285/09, т. 49/.

Направен е извода, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочените в тях доставчици, жалбоподателят фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба.

В решението на ответника има позоваване на решенията на С. по дело C-342/87 и C-454/98 – т. 53 в тази връзка е посочено, че „упражняването от данъчно-задължено лице на правото на приспадане на данък върху добавената стойност във връзка с доставката на стоки или услуги от друго данъчно-задължено лице може да бъде упражнявано само по отношение на действително дължимите данъци, т. е. данъци, съответстващи на сделките, върху които е начислен данък върху добавената стойност или който е изплатен, доколкото е бил дължим. Тя не се прилага за данъците, които по силата на чл. 21, параграф 1 /в/ от директивата, се дължат единствено, защото са посочени във фактурата“.

Изводът за знание в ревизираното лице относно факта на извършване на данъчни измами в конкретния случай се обосновава с формалния начин на документиране на договорните им отношения, коментирани по-горе, или липсата на документи относно доставките.

Прието е, че обстоятелства, обсъдени в тяхната съвкупност, обосновават законосъобразността на извода за липса на доставка по фактурите, издадени от [фирма], поради което РА в тази част е

потвърден като законосъобразен от ответника.

Относно извършеното от органите по приходите облагане, през данъчен период м. 09.2019г., по фактурите, издадени от [фирма], РА е изменен, тъй като е установено че по тези фактури не следва да се извършва корекция по ЗДДС –а именно по трите фактури /№[ЕГН] от 16.09.2019 г., №[ЕГН] от 30.09.2019 г. и №[ЕГН] от 19.09.2019 г./, който РА в посочената част не е предмет на оспорване.

В СЪДЕБНОТО производство доказателства от страните не са представени. На оспорващия е указана изрично доказателствената тежест по отношение осъществяване на спорните доставки.

**ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:**

Видно от чл.119, ал.2 от ДОПК РА е издаден от органа възложил ревизията и от ръководителя на същата, поради което се прави констатацията, че се касае за валиден административен акт, подписан с ел.подписи в съответствие със ЗЕДЕУУ.

В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. такива, които да са засегнали правото на защита на РЛ и да са съществени такива. Релевантните факти за доставките са установени правилно. Въпросът е дали обосновано въз основа на тях са направени изводи в съответствие с материално-правната норма на чл.68, ал.1 от ЗДДС.

Следва да се има предвид, че СЪДЪТ напълно се солидализира с теоретичните и правни анализи на ответника в решението по отношение правото на приспадане на данъчен кредит /ДК/, както и по отношение на посочената практика на СЕС без да има необходимост да ги преповтаря.

На първо място относно предмета на доставката, който е различни видове нагреватели, доставени от [фирма] за м.06- 5 фактури, за м.07- 6 фактури и за м.08- 5 фактури. Видно от фактурите за м.08-л.96-100- се касае за различни количества. Напр. фактурата от 30.08.2019г.- 36 бр.тръбен нагревател, за който няма индивидуализиращи белези, само вид. По същата фактура още -тръбен нагревател D25, от единият вид са 72бр, а от другия 25бр.- и не е ясно кой какъв е и какви са разликите. Цената е различна, поради което се касае за различни подвидове от този вид D 25. Следователно изводът на органите по приходите, че са стоки от даден вид, които не са индивидуализирани с фактура, доколкото няма и договор, е верен. Не е настъпила индивидуализация и на по-късен етап –с предаването, доколкото в

т.нар. стокови разписки липса същото. Същите са на л.194 и сл. като има опит са уточняването им с визиране на конкретни параметри. Все пак обаче дадения подвид, ако няма наименование, **то следва да има поне модел, или предназначение, или друг елемент, който да не поставя под съмнение, че именно конкретен нагревател е доставен.** Същото се отнася и за останалите доставки- напр. от 27.08.2019г.-7 вида нагреватели описани като тръбен нагревател, патронен нагревател, спирален бързонагравящ нагревател. Макар да има частично уточняване на подвида напр.тръбен нагревател L 1400, 1600 и т.н. отново няма пълна индивидуализация. Също във фактурата от 14.08.2019г. има 3 позиции на тръбни награватели с различна цена. В една от фактурите от 23.07.2019г. на л.101- е посочено патронен нагревател по модел, кварцова тръба по модел, което означава, че има някъв модел от дадения вид. Кой е обаче, как е избран – не е ясно. Следователно правилен е извода, че стоката, предмет на доставката не е доказано, че е с прехвърлено право на собственост, доколкото е от даден вид, които не е индивидуализиран. Отделно на страната е указана доказателствената тежест и същата не е установила, че именно е получила от конкретне вид процесната стока.

Споделя се също извода на органите по приходите, че няма данни за никакви предоговорни отношения, както и няма договор. Последното не е необходимо, както и първото, но са **индиция за търговска комуникация между страните, както и се правят изводи за фактурата като първичен счетоводен документ –дали вярно отразява съответната стопанска операция.** Видно от обясненията на управителя на РЛ- доставчикът е избран по интернет, което отново е допустимо и честа практика, но ако доставчикът има традиции в съответната област. Конкретно не е така и отделно се касае за дружество, deregистрирано по инициатива на данъчен орган на 12.11.2019г./регистрация на 01.02.2019г./, при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от ЗДДС във връзка с констатирани данъчни нарушения.

Правилни са констатациите във връзка със транспорта на доставките. Отново видно от обясненията на управителя на РЛ транспорта е за сметка на доставчика и е извършен от управителя на доставчика Д. Н., като стаката е предадена лично на П. С. /управителя на РЛ/. Странно е, че С. не знае от къде, от кое място е доставката, от къде се кара - при положение, че има доставки

почти всяка седмица и лична среща с управителя на дружеството. Обясненията на С. преди да се представят пътните листове – са категорични, че стоката е карана от Н., но видно от пътните листове – л.119 и сл.- тя е доставена от друго лице- Л. С.. Последният не е служител на доставчика, не е и нает по какъвто начин вкл. да извърши транспорта, доколкото и описаното МПС / [рег.номер на МПС] / не се свързва нито с РЛ, нито с доставчика. Несъстоятелно е последващото обяснение на П.С. на л.133, че е останал с впечатлението, че стоката се кара от управителя на доставчика. Подчерта се, че се касае за тримесечни почти едноседмични доставки и съответно комуникация между страните в тази връзка – и подобни заблуждения навеждат на друго. Освен това срещу предал, освен името на лицето е посочена и длъжността-шофьор, което не е ясно, както след като С. се е подписал -да е бил заблуден. Също така мястото на доставката, видно и от пътните листове- е в[жк]без данни къде точно, като видно от обясненията на П.С. на л.132 дружеството за периода ползва споделен офис на адрес [улица], което не е в[жк]. Относно счетоводното отчитане- видно от РД има непълноти в счетоводното обслужване и отразяване, макар в дневника за покупките на РЛ са отразени съответните фактури, както и в дневника за продажбите на доставчика. Констатираните пропуски, както и например липсата на стопански операции по хронологичен ред от друга страна -също е индикация за съответни нередности. Относно плащането – не е спорно, че към всяка фактура има издаден фискален бон от регистриран ЕКАФП /на 05.02.2019г/–л.185 –на офис на [улица], а не е от споделения офис на [улица], но изложеното не означава, че следва да се дискредитира плащането. Само по себе си обаче плащане на доставката – на фона на горепосочените други констатации –не установява реалност на последната.

Също така - следва да се подчертае, че няма договор за наем или друг вид договор касателно споделения офис. Няма данни за нает склад. Не е ясно тези нагреватели къде са складирани. В споделения офис ли са държани, състоянието му /квadrатура, обособеност и др./ дали позволяват това и т.н..

Във връзка с горното е недоказано твърдението в жалбата, че има последваща реализация. Същата е спорна и винаги би била недоказана, дори да има последващи фактури, тъй като се касае за вещи от определен род, които първоначално не са

индивидуализирани, за да се проследи последващия им път. Също така - предходният доставчик на доставчика [фирма] не е отразил в дневниците си за продажба, представените от [фирма] фактури. От страна на предходния доставчик не са отразени и никакви покупки за периода от м. 06.2019 г. до м. 09.2019г., което поставя въпроса и дали доставчикът е разполагал с доставената стока.

СЪДЪТ подчертава, че за да се признае правото на данъчен кредит по конкретна доставка –трябва да се установи, освен че доставчикът е доставил конкретната стока, но и че доставчикът е разполагал със същата –придобил я е от конкретен свой доставчик, съхранил я е, което не е така.

В действителност – част от тези обстоятелства следва да ги установи доставчика /както твърди РЛ в жалбата/, тъй като в неговата сфера на установяване са, а в производството по отношение на РЛ не следва върху последното да се възлагат подобни очаквания, освен ако не се касае за данъчна измама. Изложените факти обаче в тяхната цялост навеждат именно на това. Въпросните нагреватели няма безспорни данни от вида и количеството, които са продадени -да ги е придобил доставчика, да ги е транспортирал до РЛ, последното да ги е закупило реално, да ги е съхранило и съответно да ги е препродало. Наличието на фактури /частен документ, чиято природа подробно е разгледана в решението, които изводи се споделят/, недостатъчно конкретни стокови разписки, съмнителен транспорт, без кореспонденция, без доставчик с опит и традиции за продадените стоки и др. – навежда на довода, че това не е достатъчно да се приеме, че доставките са реални. На РЛ е указана доказателствената тежест и въпреки изложеното същото не е ангажирали никакви доказателства да опровергае логичните и последователни констатации на ответника. С оглед изложеното обосновано е прието, че на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м.06,07 и м08 2019г. –не следва да се признава данъчен кредит.

Следователно жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли ведно с последиците –присъждането на юрк.възнаграждение от 800лв. по чл.8, ал.1, т.3 Наредба №1/2004г..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК]

със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221719007168-091—001 от 10.08.2020г., в потвърдената му част с РЕШЕНИЕ №207 от 08.02.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“, с която част за данъчен период м.06.2019г. до м.08.2019г. са установени резултати по ЗДДС-общо главница 8 728,34лв. и лихва 706,89лв..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] ДА ЗАПЛАТИ НА НАП 800лв. юрисконсултско възнаграждение.

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

Съдия: