

# РЕШЕНИЕ

№ 5966

гр. София, 22.05.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,**  
в публично заседание на 29.02.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Атанас Николов**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **9557** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е образувано по жалба на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220420008411-091-001/18.05.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1226/08.08.2022г. на Директора на ОДОП. С процесния ревизионния акт са извършени корекции на декларираните задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 36\_811,00 лв. за недеklarирани и укрити В. от гръцките доставчици „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIOU S.A. „ с VIN EL094452182 и от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A. „ с VIN EL082150047, както и на непризнато право на приспадане на данъчен в размер на 33\_881,59 лв. по фактури, издадени от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. С твърдения за материална и процесуална незаконосъобразност се иска отмяната на акта от съда.

В с.з. жалбоподателя, чрез процесуален представител, поддържа жалбата на наведените в нея основания.

Ответникът, чрез процесуален представител, оспорва жалбата.

СГП уведомена, не взема становище по жалбата.

От фактическа страна.

Със Заповед за възлагане на ревизия ЗВР №Р-22220420008411-020-001 от 31.12.2020 г. е възложено извършването на ревизия на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД за

установяване на задълженията за ДДС за периодите от 01.06.2019 г. до 31.01.2020 г. Заповедта е връчена на 27.01.2021 г., по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 27.04.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е продължен до 27.05.2021 г., със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22220420008411-020-002/26.04.2021 г. и №Р-22220420008411-020-003/26.05.2021 г.

Всички заповеди по хода на производството са издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад РД №Р-22220420008411-092-001/22.07.2021 г., връчен електронно на 03.08.2021 г., ведно с доказателствата. След срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК чрез пощенски оператор е подадено възражение срещу констатациите на РД, като същото е заведено с вх. №14313/24.08.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С., офис Б.. Издателите на РА са посочили, че с възражението по същество не се оспорват констатациите на РД, а се иска удължаване на срока за представяне на документи. Ревизираното лице е уведомено на електронния адрес за кореспонденция, че подаденото от него възражение, представляващо по същество искане за удължаване на срока за представяне на документи е оставено без разглеждане, като подадено след срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22220420008411-091-001/18.05.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 25.05.2022 г.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение.

Съгласно изложеното в РА, основната дейност на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД е свързана с търговия със стоки – основно ядки, които се реализират на вътрешния пазар. Дружеството е разполагало с нает офис. Не е имало наети по трудови и/или извънтрудови правоотношения лица. За периода на ревизията управителят - А. Д. Д. се е осигурявал с код 12 „самоосигуряващ се“, като са подавани декларации обр. №1 и обр. №6, съгласно изискването на Наредба №Н-8 от 2005 г.

Ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС от 04.12.2017 г. и дерегистрирано по ЗДДС от 24.02.2021 г., при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

I. Относно начисления ДДС в размер на 36\_811,00 лв. за недекларирани в отчетните регистри по ЗДДС и „укрити“ В. от гръцките доставчици „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIU S.A.“, с VIN EL094452182 и от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A.“, с VIN EL082150047 и непризнат данъчен кредит за укритите доставки:

През ревизираните периоди „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД декларира В. от „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIU S.A.“, и „MENEXOPOULOS D. BROS S.A.“. Извършена е съпоставка на декларираните В. от ревизираното лице с данните, получени от държавите-членки на основание чл. 143 г от ДОПК по линия на автоматичен обмен на информация между държавите-членки на ЕС. При съпоставката са открити разминавания в стойностите на декларираните ВОД от чуждите търговци и стойността на декларираните В. от ревизираното лице. Установени са следните

несъответствия:

- Ревизираното дружество е регистрирало В. на обща стойност 45\_815,00 евро от „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIOU S.A. „ с VIN EL094452182, докато този доставчик е декларирал ВОД към ревизираното лице на обща стойност 74\_506,00 евро. За данъчни периоди м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г. и м. 10.2019 г. ревизираното лице не е декларирало В. от „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIOU S.A. „ на обща стойност 28\_691,00 евро с левова равностойност 56\_114,71 лв.

- Ревизираното дружество е регистрирало В. на обща стойност 12\_605,00 евро от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A. „, докато тази доставчик декларирал ВОД към ревизираното лице на обща стойност 77\_772,00 евро. За данъчни периоди м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. ревизираното лице не е декларирало В. от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A. „ на обща стойност 65\_415,00 евро с левова равностойност 127\_940,61 лв. Във връзка с установените несъответствия е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22220420008411-040-002/26.04.2021 г. Същото е връчено на 06.05.2021 г., по електронен път.

От ревизираното лице е изискана информация относно наличието на доставки от гръцките търговци, какъв е видът на стоките или услугите, с какъв транспорт и за чия сметка е извършено транспортирането на стоките, кога са получени, къде са получени, от кого са получени, къде са складирани, с какви последващи доставки са свързани и т. н. Изискани са заверени копия на фактури, транспортни документи, протоколи, платежни документи и всички други съпътстващи документи, относими към тези доставки.

От страна на ревизираното лице са представени писмени обяснения с вх. №К.-2500/27.05.2021 г., в които ревизираното лице заявява, че усатонвеното несъответствие се дължи на техническа грешка.

Относно недеklarираните В. от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A. „ са представени копия от съответните инвойси, заедно с протоколи по чл. 117 от ЗДДС, като същите са описани на стр. 9 от РД.

Относно недеklarираните В. от „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIOU S.A. „ за част от доставките са представени копия от инвойсите, заедно с протоколи по чл. 117 от ЗДДС и международни товарителници /ЧМР/. За друга част от доставките са представени само протоколи по чл. 117 от ЗДДС и ЧМР. Представените за този доставчик документи са описани на стр. 9-10 от РД.

Всички инвойси от двете чуждестранни лица са за доставки на ядки.

Представените инвойси от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A. „ са с дати на издаване от м. 10 и м. 11.2019 г., а издадените към тях протоколи са с дата 20.05.2021 г. Инвойсите от „ALMOND PRODUCTS HATZIGEORGIOU S.A. „ са с дати от м.06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г. и м. 10.2019 г., а протоколите към тях също са от 20.05.2021 г.

Представени са доказателства за частично плащане по инвойсите. В представените ЧМР е вписано МПС с регистрационен номер С., за което е установено, че е използвано от управителя на ревизираното лице, съгласно договор за финансов лизинг с „АЛФИА“ АД с ЕИК[ЕИК].

При горните доказателства и предвид писмените обяснения, органите по приходите са приели, че доставките са получени от ревизираното лице, но не са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС като изрично е посочено, че всички протоколи по чл. 117

от ЗДДС са с дата 20.05.2021 г., а „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС от 24.02.2021 г.

Според констатациите на РД процесните доставки не са намерили отражение в счетоводството на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД.

С писмо вх. №К.-735/11.02.2021 г. в деловодството на ТД на НАП, офис Б. от ревизираното лице са представени счетоводни регистри. След анализ на същите ревизиращите са констатирани, че процесните инвойси от гръцките контрагенти не са отразени по дебита на сметка 304.

Сред връчване на второто искане за представяне на документи, свх. №К.-2500/27.05.2021 г. в деловодството на ТД на НАП, офис Б. са представени допълнително счетоводни регистри. След преглед на представените с второ искане счетоводни регистри е констатирано, че в същите вече са отразени процесните инвойси.

Органите по приходи са обосנוвали, че допълнително представените счетоводни справки са създадени за целите на ревизията. В тази връзка са посочили, че при преглед на годишния финансов отчет за 2019 г. са установени съответствия в стойностите на активите и на пасивите, спрямо представената първоначална оборотна ведомост. Посочили са също, че в декларацията по чл. 92 от ЗКПО са декларирани приходи от продажби в размер на 656\_086,97 лв., които съответстват на декларираните продажби по справките-декларации. Извършен е анализ на покупките и съответно продажбите към датата на deregистрацията по ЗДДС и е констатирано, че стоките по процесните инвойси не са отразени в счетоводството и съответно липсват данни за осчетоводени приходи - последващи облагаеми доставки с тях. С Протокол №[ЕГН]/24.02.2021 г. е начислен ДДС при deregистрацията за налични стоки с данъчна основа 36\_253,92 лв. и ДДС 7\_250,78 лв., като процесните стоки осчетоводени като налични към датата на deregистрацията.

С оглед на така установеното е установено, че процесните В. не са намерили отражение в отчетните регистри по ЗДДС на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД и на основание чл. 86 от ЗДДС във връзка с чл. 84 от ЗДДС за същите е начислен ДДС в размер на 36\_811,07 лв.

Формирано е заключение, че доставките от „ALMOND PRODUCTS NATZIGEORGIOU S.A.“ и „MENEXOPOULOS D. BROS S.A.“ са укрити т. к. данни за тях не са налични в счетоводството на получателя. Не са изпълни условията на чл. 73а от ЗДДС и за „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД не е налице право на ползване на данъчен кредит по разглежданите В. общо в размер на 36\_811,07 лв.

II. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 33\_881,59 лв. по фактури от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД и „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД:

През данъчни периоди м. 06. 2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 09.2019 г. ревизираното лице е приспаднало право данъчен кредит в размер на 20\_972,16 лв. по 17 фактури, издадени от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД.

Фактурите са с предмет на доставките: „товаро-разтоварни дейности“ и „транспортна услуга“.

Съгласно Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220221018646-141-001/09.03.2021 г. на 22.02.2021 г. на „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения №П-22220221018646-040001/19.02.2021 г. Искането е връчено по реда на

чл. 29, ал. 4 от ДОПК на декларирания от дружеството електронен адрес за кореспонденция. В указания в исканото срок и след това, задълженото лице не е отговорило на искането. Не са представени изисканите документи и писмени обяснения за реалността на доставките по издадените на ревизираното лице фактури. „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД не е включило фактурите в дневниците за продажби.

В хода на ревизията от страна на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД са представени само процесните фактури, с приложени към тях фискални бонове. Органите по приходи са констатирани несъответствие между предмета на доставките, вписан във фактурите и предмета на доставките, вписан в приложените към тях фискални бонове, тъй като във фактурите е вписан предмет на доставките „товаро-разтоварни дейности“ и „транспортна услуга“, а в приложените към тях фискални бонове е записан предмет „резервни части автомобил“, „ремонт на машини“ и „наем на помещения“.

Ревизираното лице е осчетоводило фактурите по счетоводна сметка 602 „разходи за външни услуги“.

Преди да бъде възложена процесната ревизия, на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с протокол №П-22220420065502-073-001/03.12.2020 г. За целите на проверката „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД е представило стокови разписки със съдържание като това на фактурите, а към фактурите за транспорт е представило и товарителници. Товарителниците са еднотипни и в тях са вписани номерата на фактурите към които се отнасят. Превозваните стоки са описани като „фурма с костилка“ и ядки – основно орех. Във всички товарителници е вписано МПС с рег. [рег.номер на МПС], място на натоварване „К.“ и място на разтоварване - [населено място], ул. Кожарска и Б..

Ревизиращите са посочили, че адресите на разтоварване не са пълни и не е представена никаква информация за стопанисвани обекти на ул. Кожарска и Б..

Съгласно данни от КАТ спорния доставчик „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД не е собственик на никакви превозни средства. Вписаното в товарителниците МПС с регистрационен номер С. е собственост на физическо лице - Д. П. П. и е лек автомобил.

От „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД не са представени никакви данни и доказателства от които да следва, че е ползвало съответния автомобил /договори, документи за платен наем и др./. Не са ангажирани и доказателства за движението на автомобила, като: пътни листове с изминат пробег, фактури за заредено гориво, винетни такси и други, присъщо необходими разходи за извършените транспортни курсове за периода. „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД не притежава лиценз за транспорт в страната, а съгласно справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори, в дружеството никога не са назначавани лица по трудови правоотношения на длъжност „шофьори“. В периодите на издаване на процесните фактури в дружеството са били назначени 4 лица на трудови договори, на длъжности „продавач-консултант“ /две лица/, специалист маркетинг и реклама и работник - строителство. Декларираната икономическа дейност е „техническо обслужване и ремонт. За назначените лица са подавани декларации обр. 1 и 6 по Наредба №Н8/29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица за лицата наети на трудово правоотношение, но не са внасяни декларираните задължения за осигурителни вноски. В случая липсват и данни за конкретни

физически лица - водачи на МПС, които да извършат процесните доставки.

Органите по приходи са подчертали, че липсват и данни за конкретни физически лица, участвали при извършване на услугите товаро-разтоварване. Както от ревизираното лице, така и от доставчика не са представени изисканите доказателства относно товаро-разтоварните дейности, като: място на товарене/разтоварване, обект, начин на извършване на товаро-разтоварните дейности - с механизация или с физически лица, вид и количества на товарените и разтоварвани стоки и др.

На „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД е извършена ревизия за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.11.2017 г. - 31.05.2019 г., приключила с РА №Р22220219004579-091-001/27.04.2020 г. Актът не е обжалван и е влязъл сила. Съгласно констатациите на този РА, основна дейност на дружеството е извършване на по-обща и довършителни строително-монтажни дейности като шпакловка, боядисване, полагане на настилки и др. Следователно, дейността на спорния доставчик не съответства на предмета на процесните фактури. „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД има публични задължения в особено големи размери, за които е образувано изпълнително дело. Дружество е с прекратена регистрация по ЗДДС от 22.02.2021 г.

През данъчен период м. 01.2020 г. ревизираното лице е приспаднало право на данъчен кредит в размер на 12\_909,43 лв. по фактура №[ЕГН]/10.01.2020 г., издадена от „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД. Фактурата е с предмет на доставката „суров кашу - 1043,28 кг., суров бадем - 2 252,77 кг., кайсия - 355,00 кг., шамфъстък суров - 901,48 кг., фурма натурална - 300,00 кг. „

Съгласно Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220221018647-141-001/09.03.2021 г. на 09.03.2021 г. на „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения №П-22221121018647-040-001 /19.02.2021 г. Искането е връчено по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, на декларирания от дружеството електронен адрес за кореспонденция. В указания в искането срок и след това, задълженото лице не е отговорило на искането. Не са представени изисканите документи и писмени обяснения за реалността на доставката по издадената на ревизираното лице фактура.

Ревизираното лице е представило копие от фактурата, заедно с „вносни бележки“ за платени в брой 16\_300,00 лв. по фактура №[ЕГН]/10.01.2020 г. Не са представени доказателства за плащане на останалата сума по фактурата - в размер на 61\_156,57 лв. Както от доставчика, така и от ревизираното лице не са представени данни и доказателства за съхранение, предаване и транспортиране на стоките по процесната фактура. Не са представени никакви договори, оферти, заявки, поръчки, търговска кореспонденция, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи /товарителници, пътни листи/ и др., които да свидетелстват за предаване и движение на стоките наличности. По никакъв начин не са установява, че доставчикът е разполагал с фактурираните стоки към датите на издаване на фактурите. Липсват доказателства за мястото на съхраняване на стоките /ядки/ до тяхната продажба. Ревизиращите са отбелязали, че предметът на доставката – хранителен продукт, предполага доставчикът да разполага и с лиценз, издаден от Българската агенция по безопасност на храните. Данни и доказателства за такъв лиценз липсват и не са представени.

„МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 28.11.2019 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот, като на 28.06.2021 г. регистрацията е

прекратена на основание чл. 176 от ЗДДС. При проверка в информационната база данни на НАП е установено, че задълженото лице не притежава собствени недвижими имоти. Регистрирало е едно фискално устройство в сървъра на НАП - на 16.03.2020 г., за обект за търговия на дребно с разнородни хранителни стоки, в [населено място], [улица], като регистрацията е след датата на издаване на процесната фактура. „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД не е осигурител съгласно чл. 5 от Кодекса за социално осигуряване (КСО). Видно от информационния масив на НАП, в дружеството няма лица, назначени по трудово правоотношение.

Предвид гореизложеното на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД и „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД, предвид липсата на предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2 от ЗДДС във връзка с чл. 25 и чл. 6 от ЗДДС.

Срещу ДРА е подадена жалба вх. №53-06-4621/02.06.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-924/09.06.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 1226/08.08.2022г. на Директора на ОДОП, ДРА е изцяло потвърден.

#### **От правна страна.**

Страните не спорят, а и от представените по делото доказателства Заповеди за заместване и отпуск на л. 20-28 от делото се усатновява, че заповедта за възлагане на ревизията е издадена от компетентен орган по приходите, в унисон с изискванията на чл. 112, ал. 2, т. 1, вр. ал. 1 ДОПК. Същият извод е относим и към компетентността на издателите на ДРА №Р-22220420008411-091-001/18.05.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – ръководител на ревизията.

#### Относно материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Съдът приема, ДРА №Р-22220420008411-091-001/18.05.2022 г. е обоснован и законосъобразен, като заключенията на ревизиращите органи се установяват и доказват с обсъдени по – горе писмени доказателства.

Ревизиращите органи по приходите са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички, относими за случая факти и обстоятелства.

В случая няма спор, че за ревизираните периоди жалбоподателят е осъществявал В. от Гърция и не е декларирал всички доставки в отчетните регистри по ЗДДС, като своевременно не е издал и протокол по чл. 117 от ЗДДС, предвид че при В. ДДС е дължим от получателя на основание чл. 84 от ЗДДС.

Относима е разпоредбата на чл. 73а от ЗДДС, съгласно която при доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато доставчикът на стоката не е издал документ, който отговаря на изискванията на чл. 114 и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4 и 5, и/или получателят не е спазил изискванията на чл. 72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. В процесния случай, ДДС е изискуем от получателя по В., но няма данни за доставките в счетоводството му, поради което доставката е укрита и той не разполага с правото да приспадане ДДС. След като безспорно е установено, че не е извършено от жалбоподателя самоначисляване на ДДС и в счетоводството му няма данни за осъществения В., при несъмнено установен деклариран ВОД от гръцките търговци-доставчици, налице е укрита доставка, по която няма правото на данъчен кредит. Предвид гореизложеното следва да се приеме, че законосъобразно с ревизионния акт не е приложен чл. 73а от ЗДДС. Тези мотиви на административния орган са в съответствие с относимата съдебна практика касаеща данъчно третиране на случаите на самоначисляване на ДДС съгласно чл. 73а и чл.

180а от ЗДДС и §18 от ПЗР на ЗИД на ЗДДС.

От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза не се установяват различни факти от вече установените в хода на административната процедура. Не се установяват и фактическите твърдения на управителя на дружеството, че се касае за техническа грешка, доколкото последвалото осчетоводяване не е довело до промяна в крайния извод за дължимост на сумите към фиска. Правилно издателите на РА са приели, че доставките от гръцките съконтрагенти са укрити, тъй като не са заведени в счетоводството на жалбоподателя и не са отчетени приходи от последващи продажби. В тази връзка, обосновани с доказателствата по преписката са изводите на издателите на РА, че не се дължи и приспадане на данъчен кредит по тях.

По отношение на втората група констатации в ДРА касаещи непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 33\_881,59 лв. по фактури от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД и „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД, съдът намира за правилен и обоснован извода на приходната администрация за липса на основания за признаване право на приспадане.

За да се признае правото на приспадане на данъчен кредит в случаи като процесния по доставки с предмет услуги, е необходимо да се установи извършването на услугите от доставчика от една страна и от друга - използването им от получателя за последващи облагаеми доставки на стоки или услуги, или във връзка с осъществяваната от него икономическа дейност /арг. от чл. 68, ал. 1 и чл. 25, ал. 2 във връзка с чл. 9 от ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО/. Преценката за наличието на тези две предпоставки следва да се извърши на базата на всички обективно установени факти по делото въз основа на редовно и надлежно събраните доказателства.

В разглеждания казус няма спор, че жалбоподателят е получил доставки на услуги по фактури, издадени от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД с предмет – „транспортни услуги“. Важно в случая е дали тези доставки са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице или същите попадат в хипотезата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, предвиждаща ограничение на право на приспадане на данъчен кредит.

В разпоредбата на чл. 70 от ЗДДС са изброени изчерпателно случаите, в които законодателят предвижда ограничение на правото на приспадане на данъчен кредит, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 и чл. 74 от с. з.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Понятието „икономическа дейност“ е дефинирано в чл. 3, ал. 2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т. е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие.

С разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС са въведени ограничения, които са пряко свързани с принципа на облагане с ДДС и характера на данъка. По дефиниция ДДС е общ данък върху потреблението, чиято тежест изцяло се носи от крайния потребител. До стадия на крайния потребител данъчнозадължените лица, които участват в процеса на производство и разпределение, се задължават към бюджета с начисления на клиентите си ДДС, като се приспада платения ДДС на техните доставчици.

Данъчнозадълженото лице има право да приспадне данъчен кредит, в случай, че придобива стоки и услуги, не като краен потребител. ДДС се характеризира със своя



неутралитет на всички стадии от производството и разпределението, като по силата на принципа на неутралитет, лицето понася тежестта на данъка само когато той се отнася за стоки или услуги, които по никакъв начин не обслужват икономическата му дейност, тоест нито пряко, нито косвено се отнасят към извършваните от лицето облагаеми доставки, както и ако е краен потребител по възмезден начин на същите. Следва да се посочи, че под дейност, различна от икономическата дейност на лицето, следва да се разбира икономическа дейност различна от тази, формираща оборота му, а не всяка нестопанска дейност, тъй като тази хипотеза излиза извън приложното поле на ЗДДС и въпросът за приспадане на начисления по доставката данък изобщо не стои.

При положение, че дейността на това дружество е свързана с извършване на по-общи и довършителни строително-монтажни дейности като шпакловка, боядисване, полагане на настилки и др., то безспорно няма как да се отнесе към извършваната от дружеството икономическа дейност транспортни услуги и чрез него не са извършени последващи облагаеми доставки.

Що се касае до дружеството „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД, то и в този случай доказване на реалността на доставката е необходим елемент от признаване право на приспадане.

Облагането с ДДС – само на добавената стойност, посредством еднократното му включване в крайната цена по конкретна доставка предполага последващото му приспадане от „получателя“, за което следва да бъдат изпълнени конкретните, положителни материалноправни изисквания, регламентирани с нормите на Глава Седма ЗДДС. На установяване и доказване неизменно подлежи фактът, дали реално е била извършена доставка на услуга или на стока и дали това е сторено, именно от издателя на фактурата. Процесът на изследване на реалността на всяка отделна доставка е свързан, както с вида ѝ, така и с наличието на доказателства и обективни признаци, анализът на които да покаже, че е било практически възможно издателят на данъчната фактура да се справи със съответната задача. В тежест на посочения във фактура „получател“, който има претенция да получи начисления ДДС, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка, в условията на пълно насрещно доказване. В тази връзка Съдът счита, че описаните и коментирани по-горе писмени доказателства, необорени от жалбоподателя, подкрепят тезата на ответника, дефинирана по – горе в настоящото решение. Анализът на решенията на СЕС, като и практиката на Съда по приложението на Директива 2006/112/ЕО сочат, че следва да е изпълнено условието за наличие на предвидените в Директивата процесуални и материалноправни основания за упражняването на правото на приспадане, и в частност условието, данъчнозадълженото лице да притежава фактура, която обаче да удостоверява действителното извършване на доставката на стоки”. С други думи, следва да е настъпило данъчно събитие, за да е налице основание за приспадане на начисления данък, като данъчен кредит по пряката доставка към жалбоподателя. Наличието на данъчна фактура, която отговаря на формалните изисквания, отразена е в счетоводството и по нея е извършено плащане на данъчната основа и на ДДС, не е достатъчно да обуслови правото на приспадане на данъчния кредит.

Според т. 1 от диспозитива на решението по дело № С-18/13 („М. пен“), Директивата за ДДС „не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от

този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама...“. По делото в административната и съдебната фаза на обжалване на процесния ДРА касаещ частта относно доставките на стоки - ядки по фактурата от „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД съществено е, че липсват каквито и да е други документи, удостоверяващи предаването на стоките. Безспорно е, че между страните не са съставяни договори и приемо-предавателни протоколи за доставките на стоки. Не са съставяни също така и експедиционни, транспортни или каквито и да е други документи, които да съдържат подпис на физическото лице - предало стоките по спорните фактури. Липсват данни и доказателства за конкретното място на складиране и предаване на стоките, не са ангажирани и никакви твърдения и доказателства за обстоятелствата по транспортиране на стоките.

Издаването на фактури, които не са придружени от съпътстващи документи, като например двустранно подписани протоколи, документи, удостоверяващи извършен транспорт или други документи, подписани от доставчика, не може да формира изискуемата се „надеждна одитна следа, свързваща фактурите и доставките“. Поради това и не може да бъде разглеждано като доказателство за реализирани доставки на стоки.

В настоящия случай самият получател – жалбоподателят не разполага с документи, удостоверяващи начина на извършване на доставките, с оглед посочените по-горе факти и обстоятелства.

В процесния случай, в хода на ревизионното производство приходните органи са изискали от жалбоподателя и спорния доставчик да представят доказателства за складиране, предаване и транспортиране на стоките, но не са представени. При условие, че такива доказателства са били съставени по време на доставката, не е имало пречка да се предоставят на приходните органи по време на ревизията. Именно с фактическото предаване на стоките от доставчика на неговия получател се определя и датата на възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. В настоящия случай липсва каквото и да е доказателство, от което да се определи датата на възникване на данъчното събитие. С оглед на това законосъобразно е прието, че не са налице условията, по смисъла на чл. 25, ал. 7 ЗДДС и за жалбоподателя не възниква право на приспадане на данъчен кредит.

Мотивиран от изложеното съдът намира, че жалбата в тази ѝ част е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

#### **Относно разноските.**

Дружеството – жалбоподател следва да бъде осъдено (чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК), предвид обжалвания материален интерес, на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, в размер на 6 305 лв., за настоящата съдебна инстанция.

#### **С тези мотиви, съдът**

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220420008411-091-001/18.05.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1226/08.08.2022г. на Директора на ОДОП, относно извършени корекции на декларираните задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 36\_811,00 лв. за недекларирани и укрити В. от гръцките доставчици „ALMOND PRODUCTS NATZIGEORGIOU S.A. „ с VIN EL094452182 и от „MENEXOPOULOS D. BROS S.A. „ с VIN EL082150047, както и на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 33\_881,59 лв. по фактури, издадени от „АВТО ТРЕЙД КЪМПАНИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МЕГА ТРЕЙДИНГ 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

**ОСЪЖДА** „АНТАЛЕКС ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 6305 лв.

**Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.**

**СЪДИЯ:**