

РЕШЕНИЕ

№ 3140

гр. София, 19.06.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 20.01.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **7912** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], м.“Батарейта“ № 117, представлявано от П. Г., със съдебен адрес: гр.С., [улица], ет.1, срещу РА № Р-22220618002437-091-001/16.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 620/08.04.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който на дружеството са определени допълнително задължения вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 201418.13 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 28769.84 лв. за д.п. от м.09.2016 г. до м.10.2016 г. и от м.06.2017 г. до м.12.2017 г.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки по делото, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Твърди, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства за реалност на извършените доставки от доставчиците по процесните фактури, които не са обсъдени и преценени правилно от ревизиращите органи. Позовава се на практиката на СЕС. Иска се отмяна на ревизионния акт в цялост. Претендират се разноски, съгласно списък по чл.80 от ГПК.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22220618002437-020-001/23.04.2018г. / л.177 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017г./ л. 171-172 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п. 01.09.2016г. – 31.12.2017г. като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по електронен път на 02.05.2018 г. Изменена е със Заповед № Р-22220618002437-020-002/27.07.2018г. / л.174 от делото/ като срока за завършване на ревизията е определен до 02.10.2018г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р- 22220618002437-092-001/ 15.11.2018г. /л.180-240 от делото/. РД е връчен по електронен път на 15.11.2019г. В срока по чл.117 от ДОПК е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22220618002347-091-001/16.01.2019г. / л. 230-240 от делото/. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С издадения РА са установени задължения за внасяне в размер на 230 187,97 лв., в т. ч. ДДС в размер на 201 418,13 лв. и лихви в размер на 28 769,84 лв.

В ревизионното производство е констатирано, че [фирма] е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписвания на 10.08.2011 г. с капитал от 5 /пет/ лв. и със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], местност Батарейта №117, като същото се управлява и представлява от едноличния собственик П. С. Г.. При ревизията е установено, че основният предмет на дейност на дружеството през ревизирания период е свързан с производство и търговия с млечни и имитиращи продукти, в наета производствена база и с наети производствени мощности в млекопреработвателно предприятие /МПП/ „М.“, находящо се в [населено място], бул. „29 януари“ №7, въз основа на договор за наем от 09.05.2016 г. с [фирма] и договор за наем от 01.12.2016 г. с [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС на 22.03.2012 г., както и че притежава Удостоверение за регистрация на обект за производство на храни №101/14825/31.05.2016 г. Също така е установено, че на адреса в [населено място], бул. „29 януари“ №7 са регистрирани три ЕКАФП за обект за търговия с хранителни стоки и склад за млечни продукти. Констатирано е, че дейността на ревизираното лице се осъществява изцяло с наети активи, като оборотите от продажби се отчитат както по банков път, така и в брой, чрез регистрирани ФУ за обект хранителни стоки - МПП, находящ се в [населено място], бул. „29 януари“ №7.

В ревизионното производство са наложени предварителни обезпечителни мерки /ПОМ/ от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., за което е издадено Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК с изх. №С180022-023-0003931/06.11.2018 г. При ревизията е

констатирано, че дружеството има ликвидни и изискуеми задължения за ЗОВ и ДДФЛ към НАП, за които е образувано изпълнително дело.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на 03.05.2018 г. по електронен път на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220618002437-040-002/30.04.2018 г.

От ревизираното лице са представени оборотни ведомости, главни книги и счетоводни регистри по сметки за ревизирания период, частични счетоводни регистри за предходните периоди, договори за наем на транспортни средства, договори за наем на производствена база и оборудване, фактури, издадени от основните доставчици и документи, свързани с доставките от тях, извлечения от ЕКАФП, хронологии на счетоводни сметки от гр. 20,30,40,41,48,49,60,70 за ревизирания период.

В приемната на ТД на НАП С., в присъствието на управителя на дружеството - П. С. Г. и счетоводителя - Г. А. е извършен преглед на всички първични и вторични счетоводни документи и регистри, за което е съставен Протокол №1399086/17.09.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], в качеството на предходен доставчик на [фирма] и [фирма], приключили с протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП, като представените документи и доказателства в хода на насрещните проверки са взети предвид при определянето на задълженията на дружеството по ЗДДС.

С Протокол №1399103/02.10.2018 г. са приобщени РА №Р-22002317008039-091-001/19.07.2018 г., ведно с РД, издаден на [фирма], РА №Р-222210170078-091-001/28.09.2018 г., ведно с РД, издаден на [фирма] и РА №Р-22221018001097-091-001/27.09.2018 г., ведно с РД, издаден на [фирма]

В ревизионното производство е констатирано, че ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /Зсч./, като формата му осигурява синхронизирано хронологично и систематично счетоводно отчитане.

При ревизията е установено, че дружеството притежава машини и оборудване на размер на 120 406,09 лв., заведени по сч. сметка 207 /Машини и оборудване/.

От ревизираното лице е посочено, че към 31.12.2017 г. са били наети 64 работници и служители във връзка с осъществяваната дейност: производство на мляко и млечни продукти, за която е използвало наети машини и оборудване по договор от 01.06.2016 г., сключен със [фирма] и наети транспортни средства: товарен автомобил „Мерцедес 1223 Л“ с рег. [рег.номер на МПС] въз основа на договор от 31.05.2016 г., товарен автомобил „Мерцедес 1317 Л“ с рег. [рег.номер на МПС] по договор от 07.06.2016 г. и товарен автомобил „Скания Б 4х2“ с рег. [рег.номер на МПС] по договор от 07.06.2016 г., сключени с [фирма] с ЕИК[ЕИК], както и товарен автомобил „Мерцедес 412 Д“ с рег. [рег.номер на МПС] по договор от 13.06.2017 г., сключен с В. И. В..

При извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че от [фирма] през ревизирания период не са отразявани в дневниците за покупки и в СД по ЗДДС фактури, издадени от [фирма], а от страна на последното лице е отразена в дневниците му продажби е отразена единствено фактура №640/15.016.2017 г. за услуга към ревизираното лице.

След преглед на оборотната ведомост е констатирано, че салдото към 31.12.2017 г. на сч. сметка 302 /Материали/ е в размер на 405 686,43 лв., на сч. сметка 303 /Производство/ е в размер на 396 727,32 лв., на сч. сметка 304 /Стоки/ е в размер на 11 575,30 лв., на сч. сметка 401 /Доставчици/ в размер на 1 093 013,99 лв. и сч. сметка 411 /Клиенти/ е в размер на 338 251,35 лв.

При анализа на счетоводните сметки за ревизирания период е установено, че основните материали за производството на млечни продукти и продукцията са заведени аналитично по видове произвеждани продукти в количества и стойности. Констатирано е, че приходите на ревизираното лице са основно от продадена продукция: кисело мляко, краве сирене, деликатесни продукти, саламурени изделия и др.

В ревизионното производство е констатирано, че дружеството е извършвало облагаеми доставки със ставка 20%, с място на изпълнение на територията на страната. При ревизията не се установени основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки.

1./ При насрещната проверка на „М. 2002“ ЕООД на проверяваното лице е връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, като от същото са представени изисканите документи и доказателства в указания от приходните органи срок.

След анализ на представените документи е констатирано, че основната дейност на доставчика на ревизираното лице е производство на мляко, млечни продукти и търговия с тях, като основните продукти, които се произвеждат от дружеството, са краве сирене, краве кашкавал, кисело мляко, катък, деликатесен продукт за салата, бяло саламурено изделие и други хранителни продукти. Също така е констатирано, че през периода от 01.03.2016 г. до 31.05.2016 г. дейността на дружеството е производство на мляко и млечни продукти и търговия с хранителни стоки, а през периода от 01.06.2016 г. до 31.12.2017 г. предметът на дейност е търговия на едро с млечни продукти. Посочено е, че дейността е осъществявана в МПП „М.“, находящо се в [населено място], бул. „29 януари“ №7, в нает склад в [населено място], [улица] от съхранител - [фирма], съгласно договор от 27.12.2016 г. и в наето покрито складово помещение – млекопреработвателно предприятие „С. П.“, находящо се в [населено място], [улица] от [фирма], съгласно договор за наем от 01.02.2016 г. и от [фирма], съгласно договор за наем от 01.07.2016 г. и анекс от 01.09.2016 г., с който е извършено увеличение на площта на наетото помещение и наемна цена. Също така е посочено, че от проверяваното лице е било наето и хладилно складово помещение – хладилна камера №9 от, находящо се в [населено място], СЛЦ, м. Батарейта №117 от [фирма], съгласно договор за наем от 21.08.2015 г.

Констатирано е, че „М. 2002“ ЕООД притежава удостоверение за регистриран обект – млекопреработвателно предприятие, находящ се в [населено място], бул. „29-ти януари“ №7, издадено от областна дирекция по безопасност на храните [населено място].

В хода на проверката е констатирано, че „М. 2002“ ЕООД е отдало на [фирма] с договор за наем от 09.05.2016 г. - поземлен имот, находящ се в промишлена зона на [населено място] с площ 9 929 кв. м, заедно с построената в имота двуетажна масивна производствена сграда, пречиствателна станция, хладилни складове, техн. работилница, промишлена сграда „Миячно“ и парова централа и технологично оборудване за млекопреработвателно предприятие за сумата от 5 000,00 лв. Към договора е представен прямо-предавателен протокол от 30.11.2016 г. за предаване на

производствена сграда и технологично оборудване и анекс №2 от 01.12.2016 г., с оглед това, че една част от горещитория имот, считано от 14.09.2016 г. е преминала в собственост на [фирма], поради което е променена месечната наемна цена на 2 000,00 лв. на месец. Представен е договор за наем от 01.12.2016 г. с наемодател [фирма] и наемател [фирма] за част от сграда с иден. №73626.504.279.15 с площ от 374 кв. м., №73626.504.279.5 и сграда с иден. №73626.504.279.3 с площ от 108 кв. м. за сумата от 2 000,00 лв. на месец, ведно с ППП от 01.12.2016 г.

При проверката е констатирано, че „М. 2002“ ЕООД е включило в дневниците си за продажби за съответния данъчен период фактурите, издадени на ревизираното лице.

От проверяваното лице, освен фактурите с предмет на доставката: „бяло саламурено изделие“ и „палмова мазнина“, са представени стокови разписки от 07.07.2016 г., 22.08.2016 г., и 19.09.2016 г., като е посочено, че стоката е получена в МПП М., [населено място], бул. „29 януари“ №7, от където е реализирана на същите дати. По отношение на плащането на фактурите е посочено, че същото е извършено в брой и чрез прихващане и спогодба от 11.05.2017 г.

Приложена е справка за стоковия поток, от която е видно, че [фирма] е фактурирало на ревизираното лице през ревизирания период и доставки на материали: сол, капачки за кисело мляко, палмово масло, сухо мляко и тенекии. По отношение на тези доставки са представени ППП, от които е видно, че предаването им е извършено в МПП М., [населено място], бул. „29 януари“ №7, а разплащането е извършено в брой. По отношение на произхода на стоките са представени фактури, издадени от [фирма] /палмови масла/, [фирма], [фирма] /сол/ и [фирма] /морска сол/.

В ревизионното производство е извършена насрещна проверка на [фирма], в качеството на предходен доставчик на [фирма]/. От проверяваното лице са представени копия на фактури с предмет на доставката палмова мазнина с получател - [фирма]. Посочено е, че една част от тях са платени в брой и са отразени в дневника за продажби по ЗДДС за съответния данъчен период, а по отношение на неплатените фактури е заведен иск към [фирма], като са образувани две изпълнителни дела от 09.03.2017 г. Посочено е, че стоката е предавана от складовата база на [фирма] в [населено място] с транспорт на получателя.

От приходните органи е констатирано, че за периода от м. 03.2016 г. до м. 12.2017 г. е извършена ревизия по ЗДДС на [фирма], като същата е приключила с РА №Р-22221018001097-091-001/27.09.2018 г., в хода на която не е извършена корекция на ползваното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], както корекция на извършените доставки към клиенти, вкл. и към [фирма].

От ревизираното лице са представени заверени копия на фактурите и ППП към тях, главна книга на см. 401 /Доставчик М. 2002/, аналитичен дневник на сч. сметка 3022 /Склад спомагателни материали/, партида 0-Капачки за кисело мляко, партида 06-Палмово масло, партида 11-Тенекии 16 кг., партида 10-С., аналитичен дневник на счетоводна сметка 3021 /Склад спомагателни материали/, партида 02-Сухо мляко, аналитичен дневник на счетоводна сметка 3041 /Стоки на склад/, партида 03-бяло саламурено изделие, аналитичен дневник на счетоводна сметка 7021 /Приходи от продажби на стоки на склад/, партида 03-бяло саламурено изделие за периода от 01.07.2016 г. до 31.10.2016 г. Приложена е справка за стоковия поток, от която е видно покупката и реализацията на получената стока по фактури, издадени от [фирма], с

предмет: сол, капачки за кисело мляко, палмово масло, сухо мляко и тенекии. Посочено е, че материалите са получени с ППП от [фирма], като същите са вложени в производството на млечни и имитиращи продукти.

От ревизираното лице са представени документи за последващата реализация на стоките към [фирма].

След анализ на представените документи от ревизираното лице и [фирма] е направено заключение, че дейността на двете дружества е идентична, като стоките на двете дружества се намират в общ склад, находящ се на адрес [населено място], ул. „29 януари“ №7, където същите са предават със стокови разписки, поради което е направен извод, че стоката не е напускала склада.

От приходните органи е прието, че от [фирма] не са представени доказателства, къде е съхранявана наличната продукция. Също така е посочено, че не са представени търговски документи, от които да е установен видът на стоката, партиден №, срок на годност и т. н., поради което е формирано заключение, че не става ясно кога е произведена стоката и от какви материали.

След преглед на представените документи е направен извод, че [фирма] е следвало да издаде фактури на ревизираното лице на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена, а именно на 07.07.2016 г., 22.08.2016 г., 19.09.2016 г. и 03.10.2016 г. С оглед на гореизложеното е направен извод, че [фирма] е реализирало част от стоката без да е разполагало с фактура за покупка.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че [фирма] е със задължения в особено големи размери, тъй като от същото не е внесен декларирания ДДС по подадени справки-декларации по ЗДДС.

В резултат на гореизложеното е направен извод, че не е доказано наличието на реална доставка на стока между дружествата. Направено е заключение, че е налице предметът на фактурираните доставки, но действителният доставчик не е [фирма]. В тази връзка е прието, че доставчикът е начислил данък по фактурите, без да са налице основания за това.

2./ При насрещната проверка на [фирма] е констатирано, че дружеството е извършвало дейността си в наети обекти - офис, находящ се в [населено място], [улица], склад – находящ, се в [населено място], [улица], склад, находящ се в [населено място], [улица] в склад, находящ се в [населено място], [улица] – склад.

Съгласно представените ППП „сухото мляко“ е предадено от [фирма] на ревизираното лице в обект [населено място], [улица], а „краве сиренето“ и „кашкавала“ в обект: [населено място], ул. „29 януари“ №7.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че дружеството е отразило в дневниците си за покупки и в СД по ЗДДС, издадените фактури на ревизираното лице.

От проверяваното лице са представени копия на фактурите, издадени на [фирма], с предмет на доставката „сухо мляко“ и „краве сирене“, ведно с ППП. Посочено е, че разплащането по една част от фактурите е извършено в брой, а за останалите е съставен протокол за прихващане от 31.10.2017 г. Представени са фактури и на предходни доставчици, издадени от [фирма] /краве сирене и кашкавал/ и [фирма] /сухо мляко/.

До [фирма] във връзка с издадените фактури към [фирма] е изготвено

ИПДПОЗЛ, връчено на декларирания адрес за кореспонденция на дружеството на 26.09.2018 г. В предвидения от закона срок са представени заверено копие на Протокол за претърсване и изземване в неотложни случаи с последващо съдебно одобрение от 04.06.2018 г., заверено копие на ПИНП №П-2221017223517-141-001/17.01.2018 г. на [фирма], изготвен във връзка с ревизия на [фирма], приключила с РА №Р-2222101700782-091-001/28.09.2018 г. В хода на това ревизионно производство от [фирма] на 11.01.2018 г. са представени заверени копия на фактурите, издадени на [фирма] за периода от м. 04.2016 г. до м. 07.2017 г., както и фактури за предходните доставки на „кашкавал“, издадени от [фирма], ведно с ППП за предаване на стоката, договор за изработка на кашкавал с [фирма] и фактура №10867/28.04.2017 г. за изработени 56 580 кг. кашкавал, договор за съхранение на стоки /млечни продукти и хранителни стоки/ с [фирма], фактури за платен наем за периода от м. 04.207 г. до м. 07.2017 г., протокол за прихващане на вземания и задължения от 31.05.2016 г. и Спогодба от 31.05.2016 г., във връзка с плащане по фактура №348/28.04.2016 г. за доставки към [фирма]. В обясненията е посочено, че кашкавалът е доставен от [фирма], изработен е о [фирма] и е оставен на съхранение в склад, нает от това лице, находящ се в [населено място], [улица].

От приходните органи е констатирано, че не са представени никакви документи за изписването на съхраняваната продукция и предаването ѝ от [фирма] на [фирма].

В хода на ревизията на [фирма] са представени копия на фактура за покупка на стоки/сирене/ през м. 09.2015 г. от [фирма] и копия на фактури за покупка на стоки/сирене/ през м. 06.2015 г. от [фирма], ведно със стокови разписки и търговски документ за годност и товарителница за извършен транспорт. Представен и договор за наемане на склад от [фирма] от 21.08.2015 г., находящо се на адрес С., м. Батарея 117.

При ревизията на [фирма] е извършена насрещна проверка на [фирма] в качеството на предходен доставчик на стоката, която е продадена на [фирма] от [фирма]. Съгласно представените документи [фирма] е доставило на [фирма] кашкавал „Калиата“ 45% и 48%, като стоката е предадена в [населено място] [улица]. Посочено е, че стоките са закупени от [фирма], като в ППП не е посочено мястото на предаването им на [фирма], а в стоковите разписки е посочено, че стоките са разтоварени в [населено място], [улица], без да е посочен рег.№ на МПС, с което са превозени. Представени са ЧМР за извършен транспорт от Гърция до България, С., [улица], в които е посочено, че [фирма] закупува процесните стоки от „Н. И. ПЛС“ с VIN EL999717736, като е вписан превозвач [фирма] и рег. № на МПС СА5795ВТ, СА1256ТН и ВТ3274ВС.

При извършена справка в информационния масив на НАП е констатирано, че МПС с рег. [рег.номер на МПС] е лек автомобил /опел корса/ и е собственост на физически лица, МПС с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на [фирма], а МПС СА5795ВТ е собственост на [фирма]. За периода на доставките /м.03.2017 г./ [фирма] не е отразило покупки на услуги по наемане на МПС или транспортни услуги. За периода няма декларирани

нито покупки, нито продажби.

В резултат на гореизложеното е направен извод, че от [фирма] не са представени транспортни документи за транспортирането на стоките /кашкавал/ от С., [улица] до [населено място], [улица].

При ревизията на [фирма] установените факти и обстоятелства по отношение на фактурите, издадени на [фирма] от [фирма] и [фирма] са аналогични, като при тези на [фирма], поради което е направен извод, че не е доказан произходът на стоките, които са закупени от тези дружества.

От друга страна по отношение на закупените стоки от [фирма] и [фирма] е констатирано, че са ангажирани търговски документи, съгласно които стоките, продадени на [фирма], са с изтекъл срок на годност.

С оглед на гореизложеното е прието, че по отношение на стоката, продадена на [фирма] от [фирма], не са представени документи, удостоверяващи наличието на процесната стока и нейното производство. Също така е посочено, че не са представени търговски документи, в които да са посочени вид, партиден номер, производител, срок на годност и т.н., поради което е направен извод, че не е ясно кога е произведена стоката и от какви материали.

До [фирма] е изготвено ИПДПОЗЛ, в качеството на предходен доставчик на [фирма]. От проверяваното лице е представено заверено копие на фактура №820041637/17.05.2016 г. с данъчна основа 2 219,00 лв. и ДДС 443,80 лв. с получател [фирма], с предмет на доставката „сухо мляко“. При направената проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че фактурата е включена в дневника за продажби за съответния период от нейния издател. Посочено е, че стоката е предавана от складовата база на [фирма] в [населено място] с транспорт на получателя, като произходът на същата е от ВОП.

3./ При насрещните проверки на [фирма], [фирма] и [фирма], до проверяваните лица са изготвени ИПДПОЗЛ, като същите са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. От горецитираните доставчици не са представени изисканите документи. При проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че посочените лица са отразили в дневниците си за покупки за съответния период фактури за покупки на стоки от рискови контрагенти в особено големи размери. За същите лица е констатирано, че са отразили в дневниците си за продажби издадените фактури на ревизираното лице, с изключение на фактурата, издадена от [фирма].

По отношение на доставките от тези лица е констатирано, че същите са били регистрирани по ЗДДС към датата на издаване на фактурите на ревизираното лице, като техен едноличен собственик и управител е Р. Т. С..

За тези дружества е установено, че не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО и годишен финансов отчет /ГФО/ за 2017 г., поради което е прието, че същите не са осчетоводили приходи от фактурираните доставки на стоки на ревизираното лице. По отношение на тези доставчици е констатирано, че от тях не са наемани лица по трудов договор, не са подавани уведомления по чл. 62 от **Кодекса на труда** /КТ/ и справка по чл. 73 от **Закона за данъците върху доходите на физическите лица** /ЗДДФЛ/ за изплатени суми на лица по извънтрудови правоотношения. Също така е констатирано, че

горецитираните доставчици на ревизираното лице не притежават МПС и недвижими имоти, както и собствени или наети складове/обекти. По отношение на същите лица е констатирано, че не са представени доказателства за заприходени и изписани стоки и за произхода на последните. В хода на ревизията от ревизираното лице са изискани, всички документи, свързани с доставките от процесните доставчици, както и последващата реализация на получените стоки, налични в счетоводната и търговската му документация.

От ревизираното лице са представени заверени копия на фактурите и приемо-предавателни протоколи към тях, главна книга, извлечение от счетоводна сметка 401/Доставчици/, аналитичен дневник на счетоводна сметка 3022 /Склад спомагателни материали/ за периода от 01.08.2017 г. до 30.09.2017 г., партида 03 Протеин за периода от 01.08.2017 г. до 30.09.2017 г. по отношение на [фирма]. Посочено е, че процесната стока „протеин“ е предадена от С. Д., в качеството му на управител на [фирма], а от страна на [фирма] е приета от П. Г., в качеството му на управител, като същата е доставена до нает склад на [фирма], и транспортът е за сметка на доставчика. Съгласно приложен приемо-предавателен протокол, мястото на предаване е склад МПП в [населено място], бул. „29-януари“ №7, като рег.№ на МПС е СА1147ТТ/СО113ЕС и СА1148/С0113ЕС. Във фактурите е посочено разплащане по банков път, като не са представени доказателства за извършени разплащания.

От приходните органи е посочено, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.06.2017 г. до 31.08.2017 г. по ЗДДС, които попадат в обхвата на настоящото ревизионно производство, приключила с издаването на РАН№Р-22002317008039-091-001/19.07.2018 г. В тази връзка е посочено, че в хода на извършеното ревизионно производство не е намерен представляващият на [фирма] или упълномощено лице и съответно не са представени изисканите първични счетоводни документи, справки и обяснения. С РА са установени задължения по ДДС в особено големи размери като са констатирани основания за корекция на декларираните данни по отношение на извършените продажби и начисления данък. В тази връзка е посочено, че декларираните фактури в дневниците за продажбите на [фирма] са издадени без да е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, като същите са издадени без основание, но с оглед на разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС е прието, че данъкът е изискуем, тъй като е посочен от издателя в съответните фактури.

Ревизираното лице е посочило, че е сключило договор за продажба на стоки с [фирма] във връзка с издадената му фактура №[ЕГН]/07.07.2017 г. с предмет на доставката „кашкавалена сиренина за производство на кашкавал тип „Калната“. Посочено е, че стоката е доставена в склада на МПП „М.“, находящо се в [населено място], бул. „29 януари“ №7, като транспортът е за сметка на доставчика, а задължението по фактурата е уредено със спогодби. От ревизираното лице е приложен ППП, като в него не е посочено мястото на предаване на стоката. За разплащането по фактурите са представени спогодби от 31.07.2017 г. между [фирма], [фирма] и [фирма] и спогодба от 31.07.2017 г. между [фирма], [фирма] и [фирма], както и спогодба от

18.08.2017 г. между [фирма], [фирма] и [фирма]. Също така са представени извлечения от счетоводни сметки 302, 401 и 4531 за периода от м. 09.2016 г. до м. 12.2017 г.

По отношение на [фирма] от ревизираното лице са представени фактура №[ЕГН] от 29.11.2017 г., ведно с ППП с предмет на доставката „кашкавалена сиренина“ за производство на кашкавал тип „Калната“. Представена е и фактура №[ЕГН]/14.12.2017 г., ведно с ППП, издадена от [фирма] с предмет на доставката „протеин“, като същият е вложен в производството на имитиращи продукти. Посочено е, че стоката по двете фактури е доставена в склада на МПП „М.“, находящ се в [населено място], бул. „29 януари“ №7, като транспортът е за сметка на доставчика. Също така са представени извлечение от счетоводни сметки 302, 401 и 4531 за периода от 01.11.2017 г. до 31.12.2017 г.

След анализ на събраните в хода на ревизионното производство документи е направен извод, че процесните доставчици на ревизираното лице не притежават необходимата материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършването на доставките. Направено е заключение, че не са налице доказателства за реалността на доставките по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. В тази връзка е формирано заключение, че дейността между дружествата доставчици и ревизираното лице, което се ползва от правото на приспадане на данъчен кредит не се основава на реални търговски взаимоотношения. Отделно от това е прието, че след като преките доставчици не са получили правата върху процесните стоки от предходните доставчици, то няма как преките доставчици да ги прехвърлят на ревизираното лице, защото никой не е възможно да прехвърли права, които сам не притежава.

С оглед на гореизложеното на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС в размер 201 418,13 лв. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от **Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания** /ЗЛДТДПДВ/ за невнесения в срок ДДС са начислени лихви в общ размер на 28 769,84 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22220618002437-091-001/16.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 620/ 08.04.2019 е изменил РА по отношение на задълженията за м.10.2016г. и е определен за внасяне ДДС в размер на 3074.31 лв., ведно със съответните лихиви. РА е потвърден по отношение на определените резултати за д.п. м.09.2016 г. и от м.06.2017 г. до м.12.2017 г. В частта на определените задължения за м.04.2017 г. РА е отменен.

По делото е изслушана и приета ССЕ, неоспорена от страните / л. 284-298 от делото/.Вещото лице след извършена проверка на документите приложени по делото и административната преписка е дало отговор на поставените му въпроси.

Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, потвърдена и изменена с Решение № 620/08.04.2019г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото. Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП / л. 241-250 от делото/.При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22220618002437-091-001/16.01.2019г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по посочените по-горе фактури, издадени от **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]**, органите по приходите са приели, че по фактурите не са налице реално извършени доставки, не са възникнали данъчни събития, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. С оглед на което на основание чл. чл.68, ал.1,т.1, вр. с чл.69, ал.1, т.1, вр. с чл.70, ал.5, вр. с чл. 6 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършените насрещни проверки на доставчиците същите не са представили документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя и част от доставчиците са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произхода на стоките и транспортирането им до получателя, както и реалното ѝ предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците и извършването на последващи доставки с тези стоки. За това е посочено, че в случая е налице формално документирание на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че стоките, посочени във фактурите са реално доставени и получени като в

хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по приходите е приложил неправилно материалният закон. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки – бяло саламурено сирене, палмова мазнина, сол, капачки за кисело мляко, палмово масло, сухо мляко, тенекии, кашкавал, протеин от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], респективно възникнало ли е за жалбоподателя [фирма], правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органът по приходите, относно доставчиците за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от представените доказателства в административната преписка, в хода на ревизионното производство по реда на ДОПК са извършени насрещни

проверки на доставчиците **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]**. Проверяваните дружества не са представили никакви документи относно процесните фактури. От доставчиците не са представени доказателства нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното такова, за произход на стоката, доказателства, че стоката е била налична при доставчика, мястото ѝ на съхранение, транспорта на същата, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчика и жалбоподателя – складови разписки, експедиционни бележки, товарителници и приемно – предавателни протоколи. Действително в хода на ревизионното производство от жалбоподателя са представени част от изисканите документи – фактури, товарителници експедиционни бележки, приемно-предавателни протоколи, както и доказателства за последващи доставки. Представените документи от жалбоподателя в хода на ревизионното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. Липсват доказателства за това къде е съхранявана стоката, как е била осчетоводена при доставчиците и дали същите са имали материална кадрова и техническа обезпеченост за извършването на тези доставки.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЕ, неоспорена от страните. Видно от съдържанието на заключението вещото лице е посочило, че в счетоводството на жалбоподателя процесните фактури са осчетоводени и посочени в регистрите по ЗДДС, СД и дневник за покупки, в дан. период, в който са издадени като за същите са взети съответните счетоводни статии. Плащанията по процесните фактури е извършено по банков път или в брой като са взети съответните счетоводни статии. Вещото лице е посочило, закупените с процесните фактури стоки съответстват по вид и количество с тези описани в придружаващите документи – стокови разписки и приемно-предвателни протоколи.

Вещото лице обаче не е извършило проверка нито в счетоводството на жалбоподателя, нито в счетоводството на преките доставчици, което е изрично посочено в ССЕ, с оглед на което не може да се твърди по безспорен начин, че жалбоподателя и доставчиците са водили редовно счетоводство, че в същите се съхраняват същите документи относно процесните доставки на стоки, които се съдържат в счетоводството на жалбоподателя. Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е ирелевантен към факта на извършване на доставките. От заключението и от доказателствата по делото не може да се установи идентичност на закупените стоки от жалбоподателя и тези с които същият е извършил последващи доставки.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]** и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл. 6 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8,ал.1 т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната и редакция към момента на подаване на жалбата/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 258957.81 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 5119.58 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], м.“Батарейта“ № 117, представлявано от П. Г., със съдебен адрес: гр.С., [улица], ет.1, срещу РА № Р-22220618002437-091-001/16.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 620/08.04.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който на дружеството са определени допълнително задължения вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит по **Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/** в размер на 201418.13 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 28769.84 лв. за д.п. от м.09.2016 г. до м.10.2016 г. и от м.06.2017 г. до м.12.2017 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], м.“Батарейта“ № 117, представлявано от П. Г., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] сумата в размер на **5119.58 лв./** пет хиляди сто и деветнадесет лева и петдесет и осем стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ:

