

РЕШЕНИЕ

№ 11294

гр. София, 09.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 11.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **2252** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Е. С. ,чрез адв. Р. В. със съд.адрес [населено място] [улица] ет.5 офис 1 срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221423002605-091- 001/14.11.2023 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н. - ръководител на ревизията,в частта с която е изменен и потвърден с Решение № 117 / 25.01.2024г на зам. Директор на Дирекция “ОДОП” София,съгл.заповед №ЗЦУ-ОПР-16 /09.06.2023г на Изп.директор на НАП. Оспорват се изводите на органа по приходите в частта на определения резултат за за м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г., ведно с начислените лихви за забава,както и за периода м. 01.2023 г. в размер на 43 870,43 лв. ,ведно с лихви в размер на 4 197.71 лв. и м. 03.2023 г. в размер на 1 885,87 лв. за внасяне,ведно с лихви в размер на 140,21 лв.

Счита за неправилен подхода да се приемат за нереални доставки от доставчик,който не е намерен на адреса и не е представил изисканите от него документи .Цитира практиката на СЕС , според която било достатъчно издаването на фактура ,с начислен ДДС без да се изисква установяване на други обстоятелства съпътстващи доставката. Конкретизира се ,че основание за отказа на ДК по спорните доставки е липсата на реалност на доставките ,предвид липсата на доказателства , за материална , техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците , което от органа по чл.152 от ДОПК е прието за неоснователно и затова същия е отменил РА в една част . Опровергава твърденията на органа по приходите, с конкретни обяснения относно

реалното извършване на доставките и счита ,че ревизиращите са нарушили основни правни принципи за обективност , всестранност и добросъвестност при извършване на ревизията . Иска се отмяна на РА на изложените в жалбата основания и присъждане на разноски.

В съд.заседание жалбоподателя ,чрез проц.представител поддържа жалбата и моли за нейното уважаване. Претендира разноски.

Ответника чрез юрист.В. оспорва жалбата ,счита че не са оборени изводите на решаващият орган по чл.152 от ДОПК и моли същите да бъдат възприети от настоящият състав. Претендира присъждане на юрисконсулско възнаграждение.

Административен съд София град , като разгледа доказателствата по делото , съобрази становищата на страните ,заклучението на вещото лице по ССЧЕ и с оглед задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното :

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци водещи до неговата нищожност.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество същата е основателна.

С оспорения пред настоящата инстанция РА № №Р-22221423002605-091-001/14.11.2023 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н. - ръководител на ревизията ,са били установени допълнителни задължения в размер на 248 251,44 лв., от които за данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 228 255,34 лв. и лихви в размер на 19 996,10 лв. , които произтичат от извършени корекции на декларираните резултати за периодите от м. 12.2022 г. до м. 03.2023 г. поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЛУДА ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „РЕПСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и за повторно декларирани покупки с право на данъчен кредит по фактури от „ПОЛАРИС ПРОДУКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АРОН ФРЕШ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ИТ 16“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Тук следва да се посочи ,че съгласно новелата на чл.108 ал.1 от ДОПК „Данъчните задължения и задълженията за задължителни осигурителни вноски се установяват с ревизионен акт по чл. 118“ , а не се определя „резултат за периода“ без да се посочва размера на установения данък , както некоректно е формулирано в диспозитива на Решение № 117 / 25.01.2024г на зам. Директор на Дирекция “ОДОП” София .

В хода на ревизията е установено , че дейността на „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД е търговия с плодове и зеленчуци, извършвана в складови помещения в борсата за зеленчуци в Плевен и В. Търново. Представени са следните договори за наем с „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД - наемодател:

-от 01.04.2022 г. за предоставен за временно и възмездно ползване склад от 600.00 кв. м. в [населено място], м. „Козлуджа“, за срок от 3 години и месечен наем от 500.00 лв.

-от 28.05.2022 г. за предоставена за временно и възмездно ползване търговска площ от 50,00 кв. м. в [населено място], [жк], Търговия на едро, склад №б, за срок до 31.10.2023 г. считано от 01.06.2022 г. и месечна наемна цена от 300,00 лв.

От проверка в информационната система на НАП не са установени декларирани от ревизираното лице и от „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД фактури за наем.

„ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД има регистрирано фискално устройство за обект за

търговия на едро с плодове и зеленчуци в [населено място], м. „Козлуджа“. В писмени обяснения представляващият на „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД е посочил, че за транспорт на стоките се използват както транспортни средства на клиенти и доставчици, така и такива, наети от „НАПРЕД БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за което представя фактури. Плащанията от клиенти и към доставчици са извършвани в брой или по банков път. За ревизираните периоди „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД е получател на доставки на стоки - основно плодове и зеленчуци от различни доставчици и на транспортни услуги от „НАПРЕД БГ“ ЕООД. Установено е, че в отчетните регистри за м. 03.2023 г. „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД е включило повторно фактури с право на данъчен кредит в размер на 843.41 лв. от доставчиците „ПОЛАРИС ПРОДУКТ“ ЕООД, „АРОН ФРЕШ“ ЕООД и „ИТ 16“ ЕООД, по които това право е упражнено през м. 02.2023 г. В тази връзка с РА на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС е извършена корекция на декларирания резултат и е отказано неправомерно ползваното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 843.41 лв.

За да откаже право на данъчен кредит по горните фактури, органите от приходната агенция са приели, че липсват безспорни доказателства за реално осъществени доставки по фактурите, издадени от „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД в размер на 6 145,11 лв. за м. 01.2023 г.; по фактури от „ЛУДА ТРЕЙД“ ЕООД в размер на 143 941,82 лв. за м. 02 и м. 03.2023 г.; по фактура от „РЕПСТРОЙ“ ЕООД в размер на 523,20 лв. за м. 03.2023 г. и по фактури от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД в размер на 76 801,80 лв. за м. 12.2022 г. и м. 01.2023 г.

В тази връзка са били съобразени представените от жалбоподателя в хода на ревизията фактури от цитираните доставчици и хронологичен регистър на сметка 401 „Доставчици“ за тяхното осчетоводяване и разплащане. Към фактурите от „ЛУДА ТРЕЙД“ ЕООД са приложени фискални бонове, които са издадени след датата на издаване на фактурите. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от доставчика „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД са представени хронология на счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 702 „Приходи от продажба на стоки“, 4532 „ДДС за продажбите“, 401 „Доставчици“, 4531 „ДДС на покупките“, 304 „Стоки“. В писмено обяснение е потвърдено извършването на доставки към ревизираното дружество по проверяваните фактури. Посочено е, че „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД извършва търговия на едро с плодове и зеленчуци в складови помещения в борсите за зеленчуци в [населено място]. Стоките, обект на продажби, са закупени от множество търговци, за което е предоставена хронология на сметка 304 „Стоки“. Фактурите се разплащат изцяло по банков път. Не са представени проверяваните фактури, доказателства за превозване на стоките и разплащането им, фактури от предходни доставчици за произход на стоките, информация за наличие на обекти на доставчика.

От справка в информационните масиви на НАП е констатирано, че „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД е отразило фактурите в дневник за продажбите за м. 01.2023 г. За същия период дружеството има назначени лица по трудов договор на длъжности продавач-консултант и касиер/домакин. В дневник за покупките за м. 01.2023 г. е декларирано покупки от рискови дружества, а за м. 02.2023 г. /период след проверявания/ е декларирано покупки от „ЛУДА ТРЕЙД“ ЕООД, също с рисков профил и пряк доставчик на ревизираното лице. „ДАНИ ФРЕШ 84“ ЕООД има публични задължения в големи размери, за които е образувано изпълнително дело.

„РЕПСТРОЙ“ ЕООД е издало на ревизираното дружество фактура №1013/06.03.2023 г. с ДО 2 616,00 лв. и ДДС 523,20 лв. с предмет на доставка 2 400,00 кг. лук. Стоката е

заприходена по сметка 304 „Стоки“ и е заплатена в брой съгласно разходен касов ордер /РКО/. При насрещна проверка на дружеството е констатирано, че не се представят документи в отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ №П-22221123106600-040-001/07.06.2023 г. От справки в информационната система на НАП е установено, че фактурата е отразена в дневник за продажбите за м. 03.2023 г. В същия период дружеството няма назначени по трудов договор лица. В дневниците за покупки за м. 01 им. 03.2023 г. доставчикът е декларирал покупки на плодове и зеленчуци от рискови дружества.

При насрещната проверка на „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ Ж1-22221023107772-040-001/13.06.2023 г. е връчено на 23.06.2023 г. на упълномощено лице в хода на процедура по чл. 32 от ДОПК. Исканите документи не са представени. От справки в информационните масиви на НАП е констатирано, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС от 12.05.2023 г. на основание чл. 176 от същия закон, т.е. в период, следващ издаване на проверяваните фактури. Фактурите са включени в дневниците за продажби за м. 12.2022 г. и м. 01.2023 г. За същите периоди има назначени 2 лица по трудов договор на длъжност техник гражданско строителство и технически инвеститорски контрол, т.е. няма кадрови потенциал за изпълнение на доставките. Декларирало е покупки на плодове и зеленчуци на големи стойности единствено от рискови доставчици.

При насрещна проверка на „ЛУДА ТРЕЙД“ ЕООД е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ №П-2222102310107711-040г001/12.06.2023 г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция и исканите документи не са представени. Дружеството е регистрирано в Търговския регистър на 20.01.2023 г. и по ЗДДС от 03.02.2023 г., deregистрирано по същия закон от 31.05.2023 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. Проверяваните фактури са включени в дневниците за продажби за м. 02 и м. 03.2023 г. За същите периоди няма назначени работници по трудови правоотношения. В дневниците за покупки е декларирало фактури на големи стойности от рискови доставчици. Констатирано е, че „ЛУДА ТРЕЙД“ ЕООД има открито ревизионно производство по ЗДДС с издаден РД №Р-22221023 002366-092-001/29.09.2023 г., съгласно който дружеството не е представило фактури за продажби и съпътстващи документи, доказващи основание за издаване на фактурите към клиенти и е приложена разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС.

Ревизиращите органи са посочили, че при извършените насрещни проверки доставчиците не са представили исканите доказателства и не са осигурили достъп до водената от тях счетоводна отчетност. Липсват доказателства, които да удостоверяват притежавана от тях материална обезпеченост за извършване на доставките, предходни доставчици, място на съхранение. Не са налице договори, доказателства за дата и място на предаване на стоките, начин на транспортиране, лицата, участвали в приемо— предаване на стоките.

Извода ,който е направен от органите по приходите е , че се касае за формално документиране на сделки, без те да са реално осъществени. Доколкото при ревизията ,ревизираното дружество не било представило доказателства за реално прехвърляне на собствеността върху стоките по фактурите от спорните доставчици,то е прието за доказано знание за участие на жалбоподателя в настоящия процес в привидни доставки.

Позовавайки се на съдебната практика , че липса на доставка не може да се презумира , само въз основа на нередности при доставчиците, обосновани с неоткриването им на

адреса за кореспонденция и непредставянето на документи от тяхна страна, оигуряването на достъп до счетоводната отчетност на доставчиците и представяне на доказателства във връзка с фактурираните от тях доставки, очевидно по никакъв начин не би могло да бъде контролирано от ревизираното лице, нито пък да бъде отнапред гарантирано, че доставчикът ще изпълни надлежно задълженията си и при поискване, ще се отзове и представи исканите от администрацията документи, органа по чл.152 от ДОПК е отменил РА №Р-22221423002605-091- 001/14.11.2023г в частта на установения резултат по ЗДДС за м. 02.2023 г., ведно с определените лихви.

При наличието на същите фактически установявания ,досежно доставките от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД,органа по чл.152 от ДОПК е направил обратния извод ,че доставките от този доставчик са нереални.

Във връзка със спорните доставки от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД е прието , че липсват доказателства, които да удостоверяват възможността да бъдат прехвърлена собствеността върху стоките по процесите фактури,тъй като предходните доставчици на прекия доставчик на жалбоподателя /„ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД/ не са намерени на адресите си по регистрация и не са представили изисканите им документи.

Посочено е ,че в дневниците за покупки за м. 12.2022 г. и м. 01.2023 г. този доставчик е декларирал в дневниците за покупки фактури от „ТРЕНД СТРОЙ РЕМОНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет „наем на работници“ и от „ЕЙ ВИ ДЖИ БИЛДС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет „съгласно договор“. За същите периоди „ТРЕИДИН ХОЛД“ЕООД е декларирало дейност „Други довършителни строителни дейности“ и има назначени двама работници на длъжност „техник гражданско строителство“ и „технически инвеститорски контрол“, които не са свързани с търговия с плодове и зеленчуци. „ТРЕИДИН ХОЛД“ ЕООД и „ЕЙ ВИ ДЖИ БИЛДС“ ЕООД имат един и същ адрес за кореспонденция - София, [улица], магазин 8. При насрещната проверка изготвеното ИПДПОЗЛ е изпратено на деклариран електронен адрес [електронна поща], без да е активирано като получено. Извършени са две посещения на адрес за кореспонденция, съвпадащ с адрес на управление в София, [улица], магазин 8., документирани с протоколи №1802859/132.06.2023 г. и №1802862/21.06.2023 г., при които не е открит представляващия или упълномощено лице. Искането е връчено с разписка на 23.06.2023 г на упълномощено лице Д. Л. Л., ЕГН [ЕГН]. Съгласно приложени пълномощни, същият е преупълномощен от Д. Д. Ц., ЕГН [ЕГН], упълномощена от Р. М. С., представляващ на „ТРЕИДИН ХОЛД“ ЕООД, да получава дружествената кореспонденция, да го представлява пред ТД на НАП, като получават уведомления и всякаква кореспонденция с НАП. При насрещна проверка на „ТРЕИДИН ХОЛД“ ЕООД, приключила с ПИНП №П-22221023096145-141-001/13.06.2023 г. е констатирано , че изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на упълномощеното лице Д. Л. и на адреса се намира офис на Изипей. В друго контролно производство е извършена насрещна проверка на сочения предходен доставчик „ЕЙ ВИ ДЖИ БИЛД“ ЕООД, представлявано от Г. В. А., приключила с ПИНП №П-22221023023627-141-001/20.03.2023 г. Констатирано е, че при посещение на адреса за кореспонденция на [улица], магазин 8, се намира виртуален офис „Ви офис“ и в разговор с Д. Л., представител на виртуалния офис, същият е декларирал, че на адреса не се помещава „ЕЙ ВИ ДЖИ БИЛД“ ЕООД, не представлява същото дружество и няма информация за представляващия. При многобройните насрещни проверки „ТРЕИДИН ХОЛД“ ЕООД и „ЕЙ ВИ ДЖИ БИЛД“ ЕООД не са представили

документи. В информационната система на НАП липсват данни за други обекти на спорния пряк доставчик „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД. В хода на процесната ревизия „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД е представило фактурите от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД и доказателства за тяхното осчетоводяване. Във фактурите е отбелязано плащане в брой, но доказателства за това не са приложени. С допълнение към жалбата са представени рамков договор от 26.11.2022 г. с „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД за доставка на плодове и зеленчуци, заявки и стокови разписки към фактурите. Същите представляват частни документи, чието съдържание не е скрепено от закона с обвързваща доказателствена сила.

Предвид анализирания търговски профил на доставчика, те не могат да бъдат кредитирани за доказване на спорните доставки, тъй като липсват обективни данни „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД да е разполагало със стоки - плодове и зеленчуци, които да продаде на жалбоподателя.

Както сам органа по приходите посочва в приключващия административното обжалване адм. акт, а именно Решение № 117 / 25.01.2024г на зам. Директор на Дирекция „ОДОП“ София, съгл. заповед №ЗЦУ-ОПР-16 /09.06.2023г на Изп. директор на НАП, претендиращия право на дан. кредит не може да бъде държан отговорен за поведението на своя доставчик, а в още по-голяма степен на доставчика на доставчика т.е на предходния доставчик.

Закона поставя в императивен порядък, предпоставките за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, а именно:

1. качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/,
2. притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС,
3. получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и
4. отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Всякакви други условия, които са извън цитираните предпоставки за признаване на право на данъчен кредит са ирелевантни за реализирането на това право.

Следователно извода, че „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД не е действителният доставчик на стоките и фактурите не отразяват реални облагаеми доставки, само защото предходните доставчици не са се отзовали и не са представили доказателства, че притежават стоките, които да продадени на прекия доставчик на жалбоподателя е неправилен и необоснован.

В този смисъл е постоянната практика на СЕС, в т.ч. решение по дело С-324/11 (G. Toth), решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 (M. kft и P. D.) и решение С-18/13 ("M. П."), която е възприета и в редица решения на ВАС. Съгласно тази практика, липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието

на получателя по доставките. Твърденията, че жалбоподателя не е проучил търговския опит на доставчика си, не сочи начина на транспортиране на материалите и не е заплатило стойността на доставките, не обуславя извод за съзнателно участие в привидна доставка.

По гореизложените съображения настоящият съдебен състав приема, че РА е незаконосъобразен в частта на отказания данъчен кредит на жалбоподателя по процесните доставки от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД .

С изменението на оспорения пред настоящата инстанция РА ,касателно намаление на установения с РА резултат по ЗДДС за периода м. 01.2023 г. в размер на 50 015,54 лв. за внасяне и определянето му в размер на 43 870,43 лв. за внасяне, съотв. начислените лихви размер на 4 688,59лв , определени в размер на 4 197.71 лв.,както и установения с РА резултат по ЗДДС за периода м. 03.2023 г. в размер на 79 909,29 лв. за внасяне определен в размер на 1 885,87 лв. за внасяне, начислените лихви в размер на 5 863,53 лв. определени в размер на 140,21 лв. ,съдът приема че на практика е налице частична отмяна на РА №Р-22221423002605-091-001/14.11.2023 г,за сумите които са над определените от органа по чл.152 от ДОПК . Липсва каквато и да било обосновка ,логическа и правна връзка между сумите които са установени в РА и защо и на какво основание „изменя“ РА. Доказателствата събрани в хода на ревизията са същите , които са съобразени и от решаващия орган ,поради което е недопустимо едни и същи доказателства да се ценят по различен начин . С други думи при едни и същи доказателства за съотв.период в една част е прието , че същите не са достатъчни да обосноват право на дан.кредит , а за другата част от пренецията , че тези доказателства легитимират реалност на доставката .

Освен това на основание чл.155 ал.4 от ДОПК „ Ревизионният акт се отменя изцяло или отчасти и преписката се връща на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, със задължителни указания за издаване на нов ревизионен акт в случаите на непълнота на доказателствата, когато решаващият орган не може да ги събере в хода на производството по обжалването, или допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при извършване на ревизията, които не могат да се отстранят в производството по обжалването“ .

В случая не е процедирано по този начин , решаващия орган по чл.152 от ДОПК се е произнесъл по същество като е изменил определените задължения за съотв.данъчен период без да посочва на какво основание и без да е подкрепил тезата си с анализ на представите доказателства.

С оглед на гореизложеното ,съдът счита оспорения РА

№Р-22221423002605-091- 001/14.11.2023 г, издаден от орган по приходите при ТД на НАП София за незаконосъобразен и неправилен и като такъв, счита че следва да се отмени.

При този изход от процеса ответника дължи на жалбоподателя ,сторените по делото разноски в размер на 6050лв ,съгласно списък по чл.80 от ГПК. Водим от горното ,съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Е. С. ,чрез адв. Р. В. със съд.адрес [населено място] [улица] ет.5 офис 1 , **Ревизионен акт /РА/ №Р-22221423002605-091-001/14.11.2023 г.**, издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н. - ръководител на ревизията, в частта с която е изменен и потвърден с Решение № 117 / 25.01.2024г на зам. Директор на Дирекция “ОДОП” София, съгл. заповед №ЗЦУ-ОПР-16 /09.06.2023г на Изп.директор на НАП като незаконосъобразен

ОСЪЖДА Директор Дирекция „ОДОП“ София да заплати на „ДАНИ ФРЕШ М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Е. С. сумата 6050 лв ,представляваща разноски по делото .

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните .

СЪДИЯ: