

РЕШЕНИЕ

№ 2400

гр. София, 11.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 20.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **2013** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Феникс петрол 91“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя Н. Г. Е., чрез адв. П. А., АК – В., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 1, срещу Ревизионен акт № Р – 22002222000454 – 091 – 001/04. 08. 2022 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник на сектор при ТД на НАП - С., възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1725/28. 10. 2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на „Феникс петрол 91“ЕООД за ДДС за данъчен период м. 08. 2020 г. в размер на 20 001.00 лв. главница и 2 194. 72 лв. лихви в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/17. 08. 2020 г., издадена от „СМР Комерс“ ЕООД с предмет на доставката 1500 бр. газови бутилки.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, поради съществени нарушения на административнопроизводствените правила и противоречие с материалния закон. Правят се възражения, че всички събрани доказателства категорично установяват, че е извършена доставка на 1500 броя газови бутилки и са налице всички предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит от получателя по доставката. Представени са фактура, договор, приемо – предавателен протокол, товарителница, пътен лист, талон за регистрация на МПС, с

което е извършен превозът на газовите бутилки, трудов договор на Р. Х. Т., който е извършил превоза, фактура за предоставени транспортни услуги, издадена от „Ник Груп 19“ ЕООД, писмени обяснения на самия работник. Газовите бутилки са амбалаж, те се пълнят в пълначна станция на „Бул Макс Газ“ ООД, след което се предоставят на клиенти в обекта на „Феникс петрол 91“ ЕООД в [населено място], [улица]. Жалбоподателят счита за съществено процесуално нарушение събирането на доказателства след съставяне на ревизионния доклад, конкретно събирането на информация от А. относно движението на МПС, собственост на „Ник Груп 19“ ООД, с което е извършен транспортът на газовите бутилки от [населено място] до [населено място]. По същество излага доводи, че справката на А. не оборва представените доказателства за транспорт и предаване на газовите бутилки. Липсата на кадрова, техническа обезпеченост и непредоставянето на документи и информация от доставчика, както и неоткриването му на декларирания адрес, не могат да са основание за отказ на правото на данъчен кредит, доколкото същите не могат да се вменяват в отговорност на получателя по доставката. Позовава се на решения на СЕС по дела С – 80/11, С – 142/11, С – 285/11, С – 324/11 С – 18/13. Направено е искане за присъждане на разноски. Представени са писмени бележки.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения му процесуален представител юрисконсулт З., прави искане за постановяване на решение, с което да се потвърди обжалвания ревизионен акт като правилен и законосъобразен. Счита, че по делото не са събрани доказателства, които да опровергават фактическите и правни изводи, обоснали извършеното в ревизионния акт данъчно облагане на жалбоподателя. Претендира юрисконсултско възнаграждение в минимален размер, съобразно материалния интерес по делото.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22002222000454 – 020 – 001/01. 02. 2022 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП – С. е възложено извършване на ревизия на „Феникс Петрол 91“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчен период м. 08. 2020 г. Заповедта е изменяна с последващи заповеди от 28. 03. 2022 г. и от 27. 04. 2022 г. Ревизията е повторна, с Решение № 30/07. 01. 2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. е отменен като незаконосъобразен ревизионен акт № Р – 22220221001307 – 091 – 001/14. 10. 2021 г. на ТД на НАП – С. и преписката е върната със задължителни указания.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р – 22002222000454 – 092 – 001/12. 07. 2022 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието за неоснователно с ревизионния акт.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р – 22002222000454 – 091 – 001/04. 08. 2022 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник на сектор при ТД на НАП - С., възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., ръководител на ревизията.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 1725/28. 10. 2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

В хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад. Изискани са доказателства от задълженото

лице, както и такива от доставчика, извършена е насрещна проверка на доставчика, приобщени са доказателствата от предходното производство, извършено е посещение в офиса на ревизираното лице и преброяване на наличните газови бутилки в склада на дружеството. Събрани са данни от А. и от информационната система на НАП.

Ревизиращите са приели, че не са налице предпоставките по чл. 68, ал.1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 6 от ЗДДС, а именно не е доказано реалното извършване на доставка по фактура № [ЕГН]/17. 08. 2020 г., издадена от „СМР Комерс“ ЕООД и са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 001. 00 лева по фактурата. Изложили са мотиви, че липсата на реално извършена доставка по фактурата е известна на ревизираното дружество, което е получило само данъчен документ, но не и доставка от издателя на фактурата.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка.

Дадени са указания на жалбоподателя, че следва да ангажира доказателства във връзка с твърденията си в жалбата.

Прието е заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира като неоспорено от страните, обективно и обосновано. Вещото лице дава заключение, че процесната фактура е осчетоводена в счетоводството на „Феникс Петрол 91“ ЕООД, по съответните счетоводни сметки са начислени ДДС, данъчната основа и общата стойност по фактурата. Експертизата се позовава на констатациите в ревизионния доклад и извършени от вещото лице проверки на документи и формира извод, че дружеството е водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти, не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. Процесната фактура е платена по банков път на 28. 10. 2020 г. – 40 000.00 лв., на 30. 10. 2020 г. – 50 000.00 лв. и на 06. 11. 2020 г. – 30 006.00 лв. Доставените газови бутилки от „СМР Комерс“ ЕООД 1500 бр. с единична цена 66.67 лв. на обща стойност 100 005.00 лв. са заприходени по счетоводна сметка 302 – Материали, подсметка 4 – Горивни материали, склад 9 – други материали, номенклатурен номер 3024005 – Газови бутилки, въз основа на фактурата, приемо–предавателен протокол от 19. 10. 2020 г. и документи, свързани с транспорта, а именно товарителница от 19. 10. 2020 г., пътен лист за „Ник Груп 19“ ООД за 19. 10. 2020 г. и данъчна фактура, издадена от „Ник Груп 19“ ООД с предмет „транспортна услуга“.

От страна на жалбоподателя е представена и приета като доказателства по делото нотариално заверена Декларация от В. И. И., управител на „СМР Комерс“ ЕООД, с която тя е потвърдила, че договорът от 17. 08. 2020 г. за продажба на газовите бутилки, сключен с „Феникс Петрол 91“ ЕООД е сключен от нея. Декларацията е подписана от пълномощник Г. А. Г.. След подписване на договора, на 19. 10. 2020 г. газовите бутилки са били превозени от „Ник Груп“ ООД и след доставянето им са били платени по банков път от „Феникс Петрол 91“ ЕООД.

Съдът не кредитира декларацията, която не съдържа лично волеизявление на В. И. И. за нейни действия като управител на „СМР Комерс“ ЕООД, не е подписана от В. И. И.. Подписалият пълномощник Г. А. Г. не е поискан за свидетел по делото, за да даде показания относно обстоятелствата, за които е свидетелствал в декларацията от името и за сметка на В. И. И.. За него са представени данни от НАП, че от 01. 06. 2006 г. работи по трудов договор с „И. Т.“, [населено място], на длъжност „техник строителство и архитектура“ и не е свързан със „СМР Комерс“ ЕООД и

икономическата дейност на това дружество.

По искане на ответника е допусната задача на вещото лице да провери счетоводството на доставчика „СМР Комерс“ ЕООД и отговори на поставените от ответника въпроси. Експертизата е заличена, тъй като вещото лице е изготвило доклад, че не може да установи контакт с дружеството или негов представител, а на адреса, посочен в Търговския регистър и НАП дружеството не може да бъде открито.

Приети са представените от ответника ревизионни актове, издадени на „Ръш Дизайн“ ЕООД, „Изобил“ ЕООД, „Конструкшънс“ ЕООД и „СМР Комерс“ ЕООД, за които ответникът е посочил, че с тях са установени данъчни задължения в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от същия доставчик „СМР Комерс“ ЕООД, на когото с влязъл в сила ревизионен акт също са установени задължения в особено големи размери. Ответникът се позовава на тези доказателства в подкрепа на твърденията си за некоректно поведение на доставчика „СМР Комерс“ ЕООД по отношение на НАП.

При така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, което има правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на оспорване пред съд акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, както и валидността на акта, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, от възложителя на ревизията – И. М. Р., вписана в ЗВР, оправомощен със Заповед №РД – 01 – 128/18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП – С. и от Ц. К. Х., ръководител на ревизията, вписана в ЗВР № Р – 2200222000454 – 020 – 001/01. 02. 2022 г.

Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити.

Не се установяват допуснати съществени процесуални нарушения и такива не могат да са самостоятелно основание за отмяна на акта, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК. Възражението, че от страна на приходната администрация са събрани доказателства от А. след съставяне на ревизионния доклад и тези доказателства следва да бъдат изключени от доказателствения материал по делото е неоснователно. За установяване на обективната истина могат да се събират доказателства и в хода на съдебното производство, в което доказателствени искания в подкрепа на твърденията си могат да представят и изискват и двете страни. Справката от А. не следва да се изключва от доказателствата. В хода на съдебното производство не са ангажирани и представени доказателства от страна на жалбоподателя, които да оборват данните в справката на А..

Правилно е приложен и материалния закон.

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано по фактура №[ЕГН]/17. 08. 2020 г., издадена от „СМР Комерс“ ЕООД. Фактурата е с предмет на доставката продажба на 1500 бр. газови бутилки. Доставчикът не е открит на декларирания от него адрес нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство. От него не са представени изискваните доказателства и обяснения. По данни от информационната система на НАП е установено, че „СМР Комерс“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 01. 06. 2020 г., deregистрирано по инициатива на органи по приходите на 05. 01. 2021 г. Не притежава активи, с които да осъществява икономическата си дейност, за 2019 г. и 2020 г. не е подавало декларации по чл. 92 от ЗКПО, няма назначени на трудов договор лица, няма данни за осигурявани лица, включително не се осигурява и управителката В. И. И.. „СМР Комерс“ ЕООД не притежава МПС и недвижими имоти на територията на страната, няма данни за търговски обект, в който са съхранявани стоките, продадени на „Феникс Петрол 91“ ЕООД.

От „Феникс Петрол 91“ ЕООД са представени процесната фактура, копие на договор от 17. 08. 2020 г., сключен със „СМР Комерс“ ЕООД за доставка на 1500 бр. газови бутилки, банкови извлечения за плащане на части на цената по фактурата, фактура № 001/19. 10. 2020 г., издадена от „Ник Груп 19“ ООД с предмет „транспортна услуга“, копие на товарителница № 3270002/19. 10. 2020 г., пътен лист. Органите по приходите се установили, че „Ник Груп 19“ ООД се управлява и представлява от Н. Г. Е., който е управител и собственик на капитала и на „Феникс Петрол 91“ ЕООД. Данните от товарителницата и пътния лист не кореспондират с тези, получени от А., по данни на А., товарният автомобил се е движил с друг маршрут на 19. 10. 2020 г., а не по маршрута С. – В..

Произходът на стоките, предмет на пряката доставка – 1500 бр. газови бутилки не е установен, не се доказва твърдението, че те са доставени от Англия на няколко различни курса с микробуси. Такива данни липсват в информационните масиви на НАП. Не се установява тези стоки да са били налични при доставчика, от къде са придобити, кога, къде са съхранявани до датата на предаването им на „Феникс Петрол 91“ ЕООД.

При проверка в базата на „Феникс Петрол 91“ ЕООД са установени налични 377 бр. газови бутилки, 11 бр. газови бутилки от различен вид, 13 бр. газови бутилки се намират в търговски обект в Бяла С., 22 бр. в търговски обект във В., 210 газови бутилки са изпратени за зареждане в С., в клиенти на дружеството са 472 бр. бутилки, продадени са 94 бр. газови бутилки, 104 бр.газови бутилки са дадени с протокол на строителна фирма. При извършената инвентаризация на „Феникс Петрол 91“ ЕООД е установено, че наличните газови бутилки са общо 1564 бр. Газовите бутилки, предмет на фактурата не са индивидуализирани и не може да бъде установено, че намерените в базата на жалбоподателя бутилки са тези, които са фактурирани, нито от кого и кога са доставени.

За да реализира правото си на приспадане на данъчен кредит жалбоподателят следва да докаже, че освен изготвени документи има и реално осъществена доставка на стоки, за които е издадена фактурата и че тази доставка е извършена от издателя на фактурата. При родово определени вещи, доказването на реално осъществяване на доставката се извършва чрез доказване на предаването на вещите от доставчика на получателя по фактурата.

В случая доставчикът не е открит на адреса и от него не са представени никакви доказателства. Нотариално заверената декларация и обясненията на Г. А. Г. като пълномощник на „СМР Комерс“ ЕООД съдът не кредитира по съображенията, посочени по – горе. Настоящата инстанция счита, че предаването на стоките също не е доказано. Представен е приемо – предавателен протокол от 19. 10. 2020 г., подписан за купувача от Н. Е.. За продавача не може да се установи лицето, което е подписало приемо – предавателния протокол и в какво качество. Положен е единствено печат на дружеството, протоколът не може да се приеме за подписан от страна на доставчика. Като се отчете обстоятелството, че доставчикът не може да бъде открит и с него или негов представител не може да се установи контакт, може да се направи извод, че протоколът е подписан само от управителя на „Феникс Петрол 91“ ЕООД за удостоверяване на изгодния за него факт по предаването на стоките, от който претендира приспадане на данъчен кредит в размер на 20 001.00 лева. Предаването на стоките не се доказва и поради спорната доказателствена сила на съставените документи за транспорт от С. до В. на газовите бутилки. Органите по приходите са установили, че Н. Е. е управител на „Феникс Петрол 91“ ЕООД и на „Ник Груп 19“ ЕООД, което дружество е извършило транспорта. Съставянето на документи за транспорт в случая е от едното дружество в полза на претендиращото данъчен кредит „Феникс Петрол 91“ ЕООД. Тези документи /товарителни и пътен лист/ са със съдържание, което е опровергано от данните на А.. Това изключва доказателствената им стойност и транспортът на стоките не може да се приеме за доказан.

Не се доказва и къде „СМР Комерс“ ЕООД е предало стоките за транспортиране, доколкото търговското дружество не разполага с обекти /собствени или наети/, от които да осъществява търговската си дейност. То по същество и няма данни да осъществява такава, доколкото няма назначени на трудов договор лица или такива, за които да внася осигуровки, не разполага с активи, с място на дейност, няма подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Няма данни доставчикът да е разполагал със стоки, идентични с тези, които са предмет на доставката, за да се приеме, че може да изпълни доставката по фактурата. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на органи по приходите в кратък срок след регистрацията му по ЗДДС. Издаден му е влязъл в сила ревизионен акт, с който са установени данъчни задължения в особено големи размери. Органите по приходите са констатирани, че „СМР Комерс“ ЕООД издава фактури и към други получатели, които документи не отразяват реални стопански операции, тоест създава документи, въз основа на които да се ползва данъчен кредит, което обаче е прието от органите по приходите, че е без основание и без да се осъществяват реални доставки.

Данъчната администрация основателно се е позовала и на обстоятелството, че жалбоподателят е знаел, че съставените документи не са свързани с реална доставка на стоки. Стоки от вида на фактурираните са налични в неговите складове, но не се доказва те да са доставени от издателя на фактурата.

Основание за данъчен кредит е налице само когато издателят на фактурата е действителният доставчик на стоките и има съответствие между документалното оформяне на доставката и реално осъществената такава. Практиката на СЕС по цитираните в жалбата дела е в същия смисъл. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стока или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220-236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а" доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. В тази връзка, както се посочи и по-горе, самото издаване на фактурите не е достатъчно, за да обоснове реалност на документираните с тях доставки на услуги. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка се прави и извода, че от събраните по делото доказателства не може да се установи, че именно търговското дружество, посочено като доставчик на стоките по процесната фактура е извършило посочената доставка. Спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираната доставка от жалбоподателя именно от посоченото търговско дружество, а от събраните по делото доказателства несъмнено се установява обстоятелството, че това не е

така. От събраните по делото доказателства се установява, че органите по приходите са предприели всички възможни процесуални средства, както и че са събрали всички относими доказателства относно установяване на правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура, но юридическият факт, с който законът свързва задължението на доставчика за начисляване на ДДС и от друга страна възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е възникването на данъчното събитие. Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и за регистрираното лице възниква задължение да го начисли. Субективното право на получателя по доставката да приспадне заплатения от него на доставчика ДДС като данъчен кредит не може да възникне, ако не е доказано по несъмнен начин, че фактурираните стоки са доставени. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква на основание чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС, само когато доставката, по която това право се претендира, е реално извършена. Съотнесени към събраните по делото доказателства, тези изводи, обосновават извода за недоказана реалност на доставките по процесната фактура.

С оглед изложеното, жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли.

При този изход на правния спор е основателно искането за заплащане на юрисконсултско възнаграждение на ответника в минимален размер от 2 307,61 лв.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба срещу Ревизионен акт № Р – 22002222000454 – 091 – 001 от 04. 08. 2022г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник на сектор при ТД на НАП - С., възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1725/28. 10. 2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с който са установени задължения на „Феникс петрол 91“ ЕООД за ДДС за данъчен период м. 08. 2020 г. в размер на 20 001.00 лв. главница и 2 194. 72 лв. лихви.

ОСЪЖДА „Феникс петрол 91“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя Н. Г. Е. да заплати на НАП - дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 307,61 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен

административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: