

РЕШЕНИЕ

№ 6624

гр. София, 03.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 11.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **3785** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Ая дистрибушън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. С., с адрес [населено място], [улица], чрез адв. С. Г. Д., САК срещу Ревизионен акт № Р – 22221422001908 – 091 – 001/03. 11. 2022 г., издаден от П. Д. С., орган, възложил ревизията и М. И. П., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 89/20. 01. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С.. С ревизионния акт са установени задължения по ЗДДС в размер на 57 853.63 лева главница и 8 451. 22 лева лихви за забава за данъчни периоди от 01. 11. 2021 г. до 28. 02. 2022 г. в резултат от отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Мобили стеф“ ЕООД. С ревизионния акт също така е констатирано, че за данъчни периоди м. 11. 2021 г. и м. 12.2021г. е деклариран ДДС в размер съответно на 1069. 50 лева и 7 381. 72 лева.

С жалбата се иска обявяване на ревизионния акт за нищожен, алтернативно отмяната му в частта на отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Мобили Стеф“ ЕООД като незаконосъобразен и необоснован. Правят се възражения, че не са изследвани релевантните факти от гледна точка на приложимите разпоредби на материалния данъчен закон, които сочат на реално осъществяване на процесните доставки на орехови ядки и тиквени семена от „Мобили Стеф“ ЕООД. Получените стоки са предмет на последващи доставки, с получатели IN SISTEM D.O.O. Б. и DIPASA I. DE MENICO S.A.DE C.V. За последващите доставки са представени фактури, митнически декларации, ЧМР, Сертификати за качество, договори,

фитосанитарни сертификати за стоките, Евро 1 и пакинг листове. Фактурите са платени от получателите по банков път. Жалбоподателят счита ревизионния акт за нищожен, поради факта, че не е подписан с квалифициран електронен подпис по смисъла на Регламент № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. Претендира разноски по списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“, чрез юрисконсулт Т. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана, по мотиви, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед № Р – 22221422001908 – 020 – 001/14. 04. 2022 г. е възложена ревизия на „Ая дистрибушън“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01. 11. 2021 г. до 31. 03. 2022 г., с последващи заповеди за изменение е удължаван срокът за приключване на ревизионното производство. Заповедите са издадени от П. Д. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – П., оправомощен със Заповед № 3 – ЦУ – 620/14.04. 2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП във вр. със Заповед №РД – 01 – 787/08.11. 2021 г. на директора на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22221422001908- 092 – 001/30 .09. 2022 г. Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р – 22221422001908 – 091 – 001/03. 11. 2022 г., издаден от П. Д. С., орган, възложил ревизията и М. И. П., ръководител на ревизията. При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 89/20. 01. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

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. Направени са справки за относими обстоятелства по данни от информационната система на НАП.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка. Приети са представените с жалбата Договор за наем от 03. 01. 2020 г., подписан между „Балчо инвестмънт груп“ АД и „Ая дистрибушън“ ЕООД за наем на складова база и офис сграда в [населено място], [улица] години, считано от 03. 01. 2020 г., Договор за наем на споделено пространство, складова и производствена база Л. с адрес [населено място], [улица], сключен между същите страни на 15. 01. 2020 г. Представени са всички посочени в жалбата доказателства за последващите доставки като фактури, ЧМР, товарителница, Сертификати за качество, договори, фитосанитарни сертификати за стоките, Евро 1 и пакинг листове, извлечение от банковата сметка на „Ая дистрибушън“ ЕООД за плащане по банков път на фактурите, издадени за последващите доставки.

Прието е заключение на съдебно – счетоводна експертиза, която съдът кредитира изцяло като обективна, обоснована, неспорена от страните. Вещото лице е дало заключение, че за процесния период стоките, придобити с фактури за покупки, издадени от доставчици и регистрирани в дневниците за покупки на „Ая дистрибушън“ ЕООД са заведени в счетоводна сметка 304 – Стоки, включително и закупените стоки по фактури от „Моби Стеф“ ЕООД. Закупеното тиквено семе от

„Моби Стеф“ ЕООД в процесните периоди, ведно със закупени количества тиквено семе от други доставчици са продадени на DIPASA I. DE MEXICO S.A.DE C.V. Закупените орехови ядки са продадени на IN SISTEM D.O.O. Б.. Плащането по фактурите за последващите доставки е по банков път. Последващите продажби представляват износ на стоки за трети страни /М. и С./ по смисъла на чл. 28 от ЗДДС и същите са облагаеми доставки с нулева ставка на данъка. В хода на ревизията износът е проверен и не са установени нарушения на разпоредбите на ЗДДС.

Относно преките доставки от „Мобили Стеф“ ЕООД вещото лице е дало заключение, че фактурите са платени в брой, към всяка фактура е приложен фискален бон, издаден от ЕКАФП с номер ФУ DY541231.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо 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, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на ревизионния акт, 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 П. Д. С., възложител и М. И. П., ръководител на ревизията, вписани в ЗВР № Р – 22221422001908 – 020 – 001/14. 04. 2022 г. П. Д. С. е оправомощен по чл. 112, ал. 2, т.1 от ДОПК да възлага ревизии със Заповед № РД – 01 – 787/08. 11. 2021 г. на и.д. директор на ТД на НАП – С., издадена във вр. със Заповед № 3 – ЦУ – 3287/08. 11. 2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП. Не са основателни възраженията за нищожност на ревизионния акт, поради липса на валиден квалифициран електронен подпис на издателите на акта, РД и ЗВР. По делото са представени доказателства на електронен носител, разпечатани на хартия, видно от които П. Д. С., С. Ц. З. и М. И. П. имат валидни електронни подписи, като в приложените по делото сертификати изрично е посочено, че подписите са квалифицирани по смисъла на Регламент № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Оспорваният акт е издаден и при правилно прилагане на материалния закон.

В хода на ревизионното производство са представени 38 фактури, издадени от „Мобили Стеф“ ЕООД с приложени към тях фискални касови бонове за плащания в брой. Предмет на доставките са стоки – тиквени семки и орехови ядки. Към всяка фактура е приложен приемо – предавателен протокол, в който е вписано наименованието на продукта, количество, единична цена и стойност, съответстващи на данните от фактурите. Протоколите са подписани от доставчика и от получателя. При жалбоподателя стоките са осчетоводени по сметка 304 „Стоки“. Плащането е в брой. Получени са обяснения от „Мобили Стеф“ ЕООД, че ядките са доставяни директно в склада на „Ая дистрибушън“ ЕООД, находящ се в [населено място], [улица]. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че издадените фактури са включени в дневниците за продажби и справките – декларации по ЗДДС за

съответните месеци. Декларираният ДДС не е внесен, „Мобили Стеф“ ЕООД има невнесени задължения в особено големи размери, deregистрирано по ЗДДС, считано от 06. 06. 2022 г. Доставчикът няма декларираны покупки, свързаны с декларираныя предмет на дейност – „производство на други мебели“, както и с предмета на доставките. Няма назначени лица на трудов или граждански договор. Фискалното устройство, от което са издадени касовите бонове към фактурите е регистрирано за обект за търговска дейност с разнородни хранителни стоки - магазин, с адрес [населено място], [улица]. За процесните периоди дружеството е декларирано, че не е осъществявало дейност по смисъла на Закона за счетоводството. След преценка на всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са направили извод, че „Мобили Стеф“ ЕООД не е осъществило реални доставки на стоки по фактурите, издадени на „Ая дистрибушън“ ЕООД, поради което е отказано право на данъчен кредит по тези фактури. Мотивите за отказ са, че доставчикът не е открит на адреса, което възпрепятства проверката на неговото счетоводство, липса на доказателства за наличност на стоките при доставчика и на ресурс за осъществяване на предмета на доставките, несъответствие с декларираныя предмет на дейност. Няма данни за място на съхранение на стоките, транспортирането им до мястото на предаване в склада в [населено място], за декларираны фактури за превоз, извършени разходи, транспортно средство, с което е осъществен превоза, водачи на превозните средства. Правните изводи са, че липсва реална доставка на стоки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС от издателя на фактурите и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 и т. 2 и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС следва да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит на „Ая дистрибушън“ ЕООД в размер на 57 853. 63 лева по фактури с издател „Мобили Стеф“ ЕООД в ревизираните периоди, с предмет на доставките стоки /тиквени семки и орехови ядки/ с ДО в размер общо на 289 268.19 лева.

Така направените изводи за липса на реална доставка на стоки по издадените процесни фактури от доставчика „Мобили Стеф“ ЕООД се споделят и от съда. 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 стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги да са 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 Директива 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. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата 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, както се посочи и по-горе, самото издаване на фактури и други писмени документи не е достатъчно, за да обоснове реалност на документираните с тях доставки на стоки. В тази връзка при изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предпоставя признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. В случая има доставки, поради последващи такива с идентичен предмет, но те не са от издателя на фактурите. Фактурите са издадени от лице, което не е разполагало със стоките, нито с друг ресурс да осъществи доставките. Стоките очевидно са получени от друг доставчик, но оформени документално от издателя на фактурите. В този случай не възниква право на приспадане на данъчен кредит. При една реално осъществена стопанска операция с действителните страни по нея, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне. Другата хипотеза не намира опора в закона - недоказана реална доставка, но доказване на документално оформяне в счетоводството. От събраните по делото доказателства не се доказва реалността на доставките по процесните фактури. 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 „Мобили Стеф“ ЕООД, посочен като доставчик на стоките по процесните фактури е извършил посочените доставки на стоки. Спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираните доставки на стоки от жалбоподателя именно от посоченото търговско дружество, а от събраните по делото доказателства несъмнено се установява обстоятелството, че това не е така. Реалността на доставките по процесните фактури би следвало да бъде преценявана с оглед на обстоятелството, че реалното извършване на доставките на стоки предполага наличието на тези стоки при доставчика, направени разходи за дейността, сключени трудови и граждански договори, място на осъществяване на стопанската дейност, декларирани приходи от дейността, обективни данни, че реално доставчикът извършва стопанска дейност. 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 реално доставени от издателя на фактурите и получени от жалбоподателя. 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 и то от доставчика, вписан в издадените документи. Съотнесени към събраните по делото доказателства, тези изводи, обосновават извода за недоказана реалност на доставките по процесните фактури.

Тези изводи не се опровергават и от събраните в хода на съдебното производство писмени доказателства и заключението на съдебно – счетоводната експертиза. Представени са договори за наем, сключени от „Ая дистрибушън“ ЕООД с „Балчо инвестмънт груп“ АД, които установяват мястото на стопанска дейност на жалбоподателя, каквато не е оспорена от ревизиращите. Това обаче не променя извода, че не е доказано мястото на осъществяване на стопанска дейност на доставчика, за който е прието, че не е разполагал със стоките, нито със склад, в който да ги съхранява. Доказват се и последващи облагаеми доставки с идентичен предмет, което е проверено и признато и в ревизионния акт. Това обаче не доказва реалност на пряката доставка по процесните фактури, най – вече, че доставчикът е разполагал със стоките, предмет на доставките и той ги е предал на жалбоподателя. Налага се извод, че изнесените стоки по последващите доставки са закупени от друг доставчик, различен от издателя на фактурите и вписания в счетоводните документи.

С оглед изложеното, съдът приема, че ревизионният акт е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

При този изход на правния спор, на ответника се дължат разноски в минимален размер от 5954. 38 лева по чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, Административен съд София - град, I отделение, 43 - ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Ая дистрибушън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. С., с адрес [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р – 22221422001908 – 091 – 001/03. 11. 2022г., издаден от П. Д. С., орган, възложил ревизията и М. И. П., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 89/20. 01. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта, в която с него са установени задължения по ЗДДС в размер на 57 853. 63 лева главница и 8 451. 22 лева лихви за забава за данъчни периоди от 01. 11. 2021 г. до 28. 02. 2022 г. в резултат от отказано

право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Мобили Стеф“ ЕООД.

ОСЪЖДА „Ая дистрибушън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. С., с адрес [населено място], [улица] да заплати на Национална агенция на приходите – Дирекция „ОДОП“ сума в размер на 5954.38 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: