

РЕШЕНИЕ

№ 19898

гр. София, 14.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 30.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **4889** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „КОРЕС ЕЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес за управление: [населено място], район Л., [улица], ет. 3, ап. 14, представлявано от управителя Л. П. П., срещу Ревизионен акт (РА) Ревизионен акт /РА/ № Р-22221023002680-091-001 от 18.12.2023 г., издаден от органи по приходите в Териториална (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) - С., потвърден с Решение № 374/22.03.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) – С., с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 17 766,37 лв. и лихви в размер на 4 631,03 лв., произтичащи от непризнат данъчен кредит по фактури, издадени от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, както и начислени лихви за периода на неправомерно упражнено право на данъчен кредит по фактури от „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД.

По изложените в жалбата доводи за незаконосъобразност на РА, се претендира отмяната му. Твърди се, че в нарушение на принципите на обективност и безпристрастност органите по приходите не са обсъдили събраните в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят посочва, че осъществява търговска дейност в нает обект, намиращ се на [улица]. Предходен наемател на обекта е бил доставчикът „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, който с процесните фактури е прехвърлил на ползваното от него техническо оборудване на жалбоподателя.

Предаването на оборудването е осъществено в търговския обект и с него дружеството „Корес Ел“ ЕООД е продължило дейността си, свързана с продажба на дребно на хранителни стоки и търговия на едро със суровина от пчелен мед и храна за пчели. Издадените фактури са отразени в счетоводството на дружеството. Стоките са заприходени като активи на дружеството и за тях са начислявани съответните амортизации. Жалбоподателят акцентира, че в хода на ревизията при извършено посещение на място органите по приходите са установили обективното наличие на оборудването в обекта на жалбоподателя. Позовава се на съдебна практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и с оглед на нея счита, че няма данни за наличие на данъчна измама, нито установеност, че жалбоподателят е знаел за такава измама. Допълнителни съображения излага в писмени бележки. Претендира присъждане на разноски съобразно представен списък по чл. 80 от Гражданския процесуален кодекс. Ответникът - директорът на Дирекция ОДОП – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. Н.-Е., оспорва жалбата, като реферира към мотивите, изложени в потвърждаващото РА административно решение. В с.з. допълва, че предметът на спора не е дали съществува оборудването, дали то се ползва и е налично при ревизираното лице, а дали стоката е доставена от посоченото във фактурите лице. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 75-и състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221023002680-020-001 от 05.05.2023 г. (л. 19 от делото), издадена от В. В. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложена ревизия на „Корес Ел“ ЕООД за установяване на задълженията му по ЗКПО за периода 01.01.2022 г. – 31.12.2022 г. и по ЗДДС за периоди 01.01.2022 г. – 31.03.2023 г. Заповедта е връчена по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на декларирания електронен адрес на 10.05.2023 г. (л. 21).

Горепосочената заповед е изменена с друга такава с № 22221023002680-020-002 от 02.08.2023 г. (л. 22), с която срокът за извършване на ревизията е продължен до 10.10.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221023002680-092-001/23.10.2023 г., връчен на същия ден (л. 35), срещу който не е подадено възражение по реда и в срока на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА, връчен по електронен път на 08.01.2024 г. (л. 42), с който е установен ДДС за внасяне в размер на 17 766,37 лв. в резултат на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във вр. с чл. 6 ЗДДС по доставки от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и са определени лихви за забава в размер на 1747,78 лв., в ч. за анулирани фактури, издадени от „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД, по които неправомерно е приспаднал данъчен кредит.

За установяване на релевантните за облагането факти и обстоятелства на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ат. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, в отговор на което са представени писмени обяснения, търговска и счетоводна документация, обособени в папка-приложение № 1 и № 2 към делото.

На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на „Глобъл Трейдинг

Корпорейшън“ ЕООД и „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи № Р-22221023002680-П.-001 и № Р-22221023002680-П.-002 от 28.09.2023 г. /л. 410 и л. 459 от приложение № 2/. Конкретно по отношение на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, въз основа на хронологичен регистър за периода 01.01.2022 г. – 31.12.2022 г. по сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ е констатирано, че дружеството е издало две фактури към ревизираното лице - №20...56/31.03.2022 г. и №20...55/31.03.2022 г., които са отразени в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1 т. 2 ЗДДС на проверяваното лице. Останалите шест фактури, по които „Корес Ел“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит - №20...60/26.07.2022 г., №20...61/17.08.2022 г., №20...63 от 23.09.2022 г. и №20...64/27.10.2022 г., са издадени след deregистрацията на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД на 20.07.2022 г. Според писмените обяснения на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД дружеството не познава ревизираното лице, не е търгувал с него и не е издавал фактури към него.

Въз основа на събраните доказателства е констатирано, че ревизираното дружество е извършвало продажба на дребно на хранителни стоки и специализирана търговия на едро със суровина от пчелен мед и храна за пчели в търговско помещение под наем. находящо С., [улица].

През ревизираните периоди дружеството е ползвало данъчен кредит по 8 броя фактури - № 20...55/31.03.2022 г., № 20...56/31.03.2022 г., № 20...60/26.07.2022 г., № 20...61/17.08.2022 г., № 20...63 от 23.09.2022 г. и № 0...64/27.10.2022 г., издадени от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД с предмет доставка на „стенна витрина модел V30“, „хладилна витрина модел V45“, „3 вертикални хладилника модел E708002-Емперо“, „подплотов хладилник модел P45002“, „конвектомат Maxima 4x1“, „2 конвектомата HBG675“, „електронна везна XC 800“, „2 ценоизчисляващи везни модел ER CP“, „сладкарска витрина модел LPD 903F“ и „хоризонтален бар хладилник модел KSN 4-K“. Копия на фактурите са приложени на л. 260, 261, 262, 263, 264 и 265 от приложение № 1 и л. 68 и л. 69 от делото.

При извършено посещение в търговския обект, находящ се в [населено място], [улица], ревизиращите са констатирали наличието на описаните по-горе машини и оборудване, за което е съставен Протокол №1903201/29.09.2023 г. /л. 487 от приложение № 2/.

Органите по приходите са констатирали, че за установяване на условията за ползване на данъчно предимство са представени единствено копия на спорните фактури и счетоводна документация, изхождаща от ревизираното лице - счетоводни справки и регистри, в т.ч. оборотни ведомости, извлечения от сметки 204 „Машини, съоръжения и оборудване“, 206 „Офис обзавеждане“, 401 „Доставчици“, данъчен и счетоводен амортизационен план. Прието е, че липсват съпроводителни документи - договори, заявки, поръчки, оферти, приемо-предавателни протоколи или други документи, установяващи мястото/обекта, на който са доставени стоките, информация за лицата, участвали в товаро-разтоварните работи, водена между страните търговска кореспонденция, доказателства за извършени плащания по доставките и документи, съставени във връзка с транспорта на стоките.

При тези данни е направено заключение, че горепосочените фактури са издадени в условия на относителна симулация, тъй като описаните в тях ДМА са налични в стопанисвания от „Корес Ел“ ЕООД търговски обект, но действителният им доставчик е лице, което е различно от издателя на данъчните документи. Прието е, че

ревизираното лице не може да не знае, че участва в привидни доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 ЗДДС му е отказано право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД.

Отделно от това, за данъчни периоди от м. 11. 2022 г. до м. 03.2023 г. са начислени лихви в общ размер на 1 165,08 лв. за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит по доставки от „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД с предмет кафе, чай и др. Това процедуране е обосновано от анализа на декларираните покупки в отчетните регистри на жалбоподателя. Органите по приходите са установили несъответствие между стойностите, с които са включени фактурите, издадени от цитирания доставчик, спрямо тези, с които същите са отразени в дневниците за продажби на последния. В хода на извършената насрещната проверка на „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД дружеството е представило писмени обяснения, ведно с копия на процесните фактури и съпроводителни документи /л. 472 и сл. от приложение № 2/, въз основа на които е констатирано, че „Корес Ел“ ЕООД е включило в отчетните си регистри по чл. 124. ал. 1, т. 1 ЗДДС фактурираните доставки от „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД на по-високи стойности, с което неправомерно е упражнило право на данъчен кредит в размер на 19 133.12 лв., вместо действително полагащия се - 412.43 лв. Ревизираното лице е извършило корекция на приспаданията без основание ДДС, като през м. 09.2023 г. е включило в дневника за покупки фактурите със знак „минус“, с които е анулирало погрешно включените от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г. данъчни документи и едновременно с това е отразило действителните такива.

При тези данни с РА са начислени лихви за периода на неправомерно упражненото право на данъчен кредит, както следва: върху 3 756, 47 лв. от 15.10.2022 г. до 13.10.2023 г. лихва в размер на 440.80 лв.; върху 1 663,87 лв. от 15.11.2022 г. до 13.10.2023 г., лихва в размер на 180.92 лв.; върху 2 745.15 лв. от 15.12.2022 г. до 13.10.2023 г., лихва в размер на 275.61 лв.; върху 4 006,92 лв. от 15.01.2023 г. до 13.10.2023 г., лихва в размер на 365.57 лв.; върху 3 104,46 лв. от 15.02.2023 г. до 13.10.2023 г., лихва в размер на 252,71 лв.; върху 1 656,81 лв. от 15.03.2023 г. до 13.10.2023 г., лихва в размер на 120.15 лв.; върху 1 787,01 лв. от 15.04.2023 г. до 13.10.2023 г., лихва в размер на 112.02 лв.

Общо установените с РА задължения са в размер на 17 766.37 лв. ДДС и лихви в размер на 4 631.03 лв.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред и потвърден с Решение № 374/22.03.2024 г. на директора на Дирекция ОДОП С.. Решаващият орган е възприел изцяло констатациите и заключенията на ревизиращите органи, вследствие на което е потвърдил акта в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за отделните данъчни периоди от м. 03.2022 г. до м. 11.2022 г., ведно с начислените лихви за забава, в т.ч. за периодите от м. 12.2022 г. до м. 03.2023 г.

Решение № 374/22.03.2024 г. е връчено на 25.03.2024 г. по електронен път (л. 16).

Жалбата срещу РА до съда е подадена на 01.04.2024 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети приобщените към ревизионната преписка писмени документи и електронен носител. Допълнително са приети като доказателства по делото документи, представени в първото с.з. на 17.06.2024 г. с молба от жалбоподателя, приложена на л. 65 от делото.

По искане на оспорващия е назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице инж. О. Т., която в отговор на поставените ѝ задачи е

установила по отношение на издадените от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД фактури, че са взети счетоводни операции за отразяване по с/ка 204 „Машини, съоръжения и оборудване“ на отразените във фактурите ДМА, намиращи се в търговския обект, като активите са описани по марка, модел, вид и бройки, видно от представения Хронологичен регистър за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. на с/ка 204 /л. 237 от Приложение № 1/ и от представената Аналитична Оборотна ведомост за с/ка 204 „Машини, съоръжения и оборудване“ за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2023 г. Търговското оборудване е отразено в регистрите на „Корес Ел“ ЕООД, използва се в облагаемата търговска дейност на дружеството и пренася стойността си посредством начислените амортизации. Активите са заведени в Счетоводния амортизационен план на „Корес Ел“ ЕООД. Начислените счетоводни амортизации за 2022 г. са в размер на 12 524.10 лв., а за 2023 г. в размер на 26 649.60 лв.

Отговорите на експерта ще бъдат коментирани заедно с останалите доказателства по делото.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал. 1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт, след проведено срещу него задължително административно обжалване, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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.

Обжалваният РА е издаден от органи по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-Р-2221023002680-020-001 от 05.05.2023 г., ревизията на жалбоподателя е възложена от В. В. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., на която са възложени функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК съгласно Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 17, т. 1, Раздел I). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – М. И. К., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да компрометират законосъобразността на РА. Не са налице и сочените в жалбата нарушения на чл. 2, чл. 3 и чл. 5 ДОПК. В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия с оглед обективното и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на

задълженията по ЗДДС. Жалбоподателят е надлежно уведомен за ЗВР, както и за изменящите я такива. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способи. На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения относно реалността на фактурираните доставки от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и размера на ползания данъчен кредит по фактурите от „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД. Извършени са съответните насрещни проверки на доставчиците. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизираният субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на РА:

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. В настоящото производство в тжест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на осъществяване на спорните доставки, който води до благоприятните за него последици, свързани с упражняването на правото на данъчен кредит. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящи преценката дали една доставка е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и в унисон със спецификата на търговската дейност това са частни документи, чиято доказателствена сила по аргумент от чл. 180 ГПК не обвързва съда да приеме съдържанието им за вярно. То следва да се цени с оглед останалите относими доказателства, като се съобрази корелацията или противоречията в тях. Същевременно, последователна е съдебната практика, че притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения СЕС приема, че правото на приспадане не следва да се признае само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т. 53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело С-454/98 г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 г. В т. 31 от него Съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т. 32 е посочено, че в рамките на производството, образувано на основание чл. 267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото". „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на

услуги са реално осъществени и в следствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т. 33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките/услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

По отношение на фактурираните от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД доставки по фактури с № №: 20...55/31.03.2022 г., 20...56/31.03.2022 г., №20...60/26.07.2022 г., 20...61/17.08.2022 г., 20...63 от 23.09.2022 г. и 20...64/27.10.2022 г.:

Същите имат за предмет търговско оборудване, което е индивидуализирано по вид и модел в описанието на всяка фактура. В хода на ревизията за установяване на условията за признаване на ползваното данъчно предимство са представени единствено копия на процесните 8 броя фактури, както и извлечение от счетоводните регистри на ревизираното лице. При извършената насрещна проверка на доставчика същият е отрекъл да е имал търговски взаимоотношения с „Корес Ел“ ЕООД, във връзка с които да му е издал данъчни фактури. Това негово твърдение обосновано е поставено под съмнение от приходната администрация, доколкото след справка от представения от дружеството хронологичен регистър за периода 01.01.2022 г. – 31.12.2022 г. са установени приходи от продажби на стоки по две фактури, издадени на ревизираното лице, а именно с №[ЕИК]/31.03.2022 г. и[ЕИК] № /31.03.2022 г., двете с ДО 9000,00 лв. и ДДС 1800,00 лв. Останалите 6 броя фактури, по които жалбоподателят е ползвал данъчен кредит, са издадени след deregистрацията на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД /20.07.2022 г./, която констатация е дала превес при формиране на извода за липса на реалност на доставките.

В тази връзка следва да се отбележи, че принципно са основателни доводите на оспорващото дружество, че нередностите при доставчика не могат да се противопоставят на получателя, нито могат да могат да послужат като самостоятелно основание за непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Но също така е вярно, че в хода на ревизията единствените относими към спорните доставки документи са представените от ревизираното лице копия на фактури и изхождащи от него счетоводни справки и регистри. При тези данни законосъобразно е прието от приходната администрация, че наличието само на фактури с недостатъчна /а в случая тя е била изцяло липсваща/ съпътстваща документация, не може да бъде основание за признаване на разходите по тях.

Едва в съдебното производство жалбоподателят представя документи, въз основа на които твърди /за първи път с жалбата до съда с оглед доводите в жалбата до директора на Дирекция ОДОП, л. 48-51/, че доставчикът „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД е предходен наемател на търговския обект – магазин № 5, находящ се в [населено място], бул. „С. шосе № 207, в който жалбоподателят осъществява дейността си през ревизирания период. Твърди се също, че при напускане на обекта „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД продало закупеното преди това от „Екоес-Експрес Сервиз“ ЕООД търговско оборудване на жалбоподателя „Корес Ел“ ЕООД. Предаването на активите било осъществено в търговския обект.

За установяване на горните твърдения жалбоподателят представя заверени копия на договор за наем от 19.10.2019 г. между „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и „Никвик“ ООД, което дружество е наемодател по сключения за същия търговски обект договор за наем с ревизираното лице от 01.04.2022 г. /л. 152/; копие на фактура с предмет „плащане за доставка на търговско оборудване“, издадена от

„Екоес-Експрес Сервиз“ ЕООД на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, с ДО 3614450 лв. и ДДС 7228,40 лв.; декларации от производител /в превод на български език/, справка на ДМА към 31.12.2023 г. за „Корес Ел“ ЕООД, извлечение от регистър на БАБХ, вътрешни документи на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и такива, свързани с регистрацията на дейността му; договори за изготвяне на Система за управление на безопасността на храните и за обслужване от Служба трудова медицина.

По отношение на така представените документи съдът намира следното:

Първо, тези документи, противно на твърденията на процесуалния представител на жалбоподателя, не са част от ревизионната преписка, за да е непълна, както заявява адв. К. в с.з. Същите не са представени в хода на ревизията, поради което е нелогично очакването да бъдат преценявани с оглед доводите в жалбата за допуснати процесуални нарушения във връзка с анализа на събраните доказателства. Независимо от позицията на оспорващия, че документите са били в търговския обект при посещението на органите по приходите, тези документи не са им предявени, което е видно от отразеното в изготвения Протокол № 1903201/29.09.2023 г. /л. 487 от приложение № 2/.

Второ, въпросните документи не опровергават извода на приходната администрация за нереалност на доставките. Посредством тях не може да бъде попълнена констатираната от приходната администрация липса на доказателства за прехвърляне на собствеността на стоките /посочените във фактурите машини и оборудване/ към получателя. От представените документи не се установява сочения във фактурите доставчик да е разполагал с описаното по вид и модел търговско оборудване, за да бъде то обект на последващи доставки към жалбоподателя.

Друго не следва от наличната по делото фактура № [ЕГН]/15.11.2019 г., издадена от „Екоес-Експрес Сервиз“ ЕООД на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД. Тази фактура с неясен и без конкретика предмет „плащане за доставка на търговско оборудване“ не може да се обвърже с процесните фактури. Прави впечатление и това, че фактурата е с ДО 36 144,50 лв., докато общата стойност на ДО по процесните осем броя фактури за употребявано /по твърденията на жалбоподателя/ оборудване е 88 771,86 лв. Продажбата му на по-висока цена на ревизираното лице, дори игнорирайки обичайното изхабяване, е лишено от всякаква икономическа логика. Поради това неоснователно се твърди, че въпросната фактура от Екоес-Е.“ ЕООД доказва произхода на закупеното от доставчика „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД оборудване.

Останалите документи също нямат търсения убедителен за реалността на доставките ефект. Представените декларации за съответствие не съдържат полезна информация за релевантните за реалността на доставките обстоятелства. Това са придружаващи стоките документи за качество, които не съдържат данни за купувач, освен за производителя, и не са в състояние да установяват чия е собствеността им. Същото се отнася и до представените договори за наем, както и тези, свързани с обезпечаването на търговската дейност на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД. Договорите за наем установяват единствено последователно възникнали наемни правоотношения за един и същ търговски обект, който първоначално е ползван от доставчика, а впоследствие от жалбоподателя. Те, както и останалите документи, обезпечавщи и съставени във връзка с търговската дейност на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, не са в състояние да докажат главно и пълно твърденията в жалбата, че след

прекратяване на наемното правоотношение на „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД закупеното от него от „Екоес-Експерс“ ЕООД търговско оборудване е прехвърлено на жалбоподателя и предадено при освобождаване на обекта.

По тази причина съдът намира, че представените за първи път в съдебното производство документи нямат никакво доказателствено значение за установяване на реалността на доставките, а приобщените с ревизионната преписка – копия на фактури и счетоводни документи, са в състояние единствено да докажат счетоводното отразяване на данъчните документи, заприхождаването и стоките предмет на фактурите, тяхното обективно наличие в търговския обект на жалбоподателя и използването им за осъществяване на дейността. Тези обстоятелства обаче не се и оспорват от приходната администрация, поради което е напразно усилието на жалбоподателя да ги установи, вкл. и посредством счетоводна експертиза.

Следва да се отбележи, че както притежаването на фактури, така и редовното им осчетоводяване не е достатъчно да обоснове фактическо извършване на отразените в тях стопански операции. Осчетоводяването на процесните доставки е само косвено доказателство, което при липса на други преки и непротиворечиви доказателства във връзка с изпълнение на доставките, не може да обоснове безсъмнен извод за тяхната реалност. Установяването на предпоставките за ползване на данъчен кредит е изцяло в доказателствена тежест на лицето, което претендира правото, съобразно практиката на ВАС и на СЕС. Липсата на убедителни доказателства за действителното осъществяване на спорните доставки по процесните фактури не може да бъде изцяло заместена с експертното заключение по ССЧЕ, което съгласно чл. 202 ГПК подлежи на обсъждане съвместно с останалите доказателства по делото, а в случая те водят до извод за липса на реално осъществени доставки по фактурите, издадени от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД. За обстоятелствата, че този доставчик е фактическият собственик на фактурираните стоки, ревизираното лице носи доказателствена тежест да проведе пълно доказване - от съвкупната преценка на всички доказателства по делото да следва категоричен и несъмнен извод за осъществяването на твърдения факт. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Е.-К": лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Националният съд въз основа на националните правила за доказването в съответствие в принципа на процесуална автономия извършва обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора, за да отговори на спорния материалноправен въпрос относно законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит (т. 32 от решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 "Боник" ЕООД и т. 37 и т. 43 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Е.-К").

Безспорно липсата на реална доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит поради нарушение на основните принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест само реалните икономически дейности. Съставянето на фактури или документи с невярно съдържание, както и всяко друго манипулиране на доказателства, се счита за част от данъчна измама, в която участва самото ДЗЛ (решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т. 48 и т. 49), поради което не е необходимо доказването на субективния елемент на знание. Изискването за знание се отнася за случаите, когато сделката е част от измама с ДДС, извършена от доставчика

или от друг стопански субект нагоре или надолу по веригата (решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, "Боник" ЕООД, точка 40). В случая отказът по процесните фактури е мотивиран с това, че ревизирият търговец не е получил реално стоки от доставчика, издател на фактурите. След като е получил и осчетоводил документи, по които реално не са придобити стоки от сочения доставчик, логично е ревизирият лице да знае за осъществяваната злоупотреба. Аргумент в подкрепа на този извод е, че по спорните фактури не е установено да е извършено и плащане. Липсват каквито и да било документи в тази насока. Само по отношение на фактура №[ЕИК]/31.03.2022 г. с ДО 9000,00 лв. и ДДС 1800,00 лв. вещото лице е установило частично плащане на 15.12.2022 г. по банков път на сумата от 5000,00 лв. Установено е, че сумата е наредена по посочена от „Глобъл Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД грешна банкова сметка, който превод е върнат по банковата сметка на жалбоподателя на 31.01.2023 г. За останалите фактури вещото лице не е установило плащане от получателя към доставчика.

По отношение на начислени лихви за анулирани през м.09.2023 г. фактури, по които е ползвано право на данъчен кредит в предходни периоди, жалбоподателят не излага конкретни възражения. Не отрича, че във връзка с упражненото право на данъчен кредит по декларирани доставки от "7 Грама Кафе Студио" ЕООД органите по приходите са установили, че „Корес Ел“ ЕООД е включило в отчетните си регистри по чл. 124, ал. 1, т. 1 ЗДДС фактурираните доставки от „7 Грама Кафе Студио“ ЕООД на по-високи стойности, с което неправомерно е упражнило право на данъчен кредит в размер на 19 133.12 лв., вместо действително полагащия се 412.43 лв. Страните не спорят, че ревизирият лице е извършило корекция на приспадания без основание ДДС, като през м. 09.2023 г. е включило в дневника за покупки фактурите със знак „минус“, с които е анулирало погрешно включените от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г. данъчни документи и едновременно с това е отразило действителните такива.

При тези данни законосъобразно с РА са начислени лихви за периода на неправомерно упражненото право на данъчен кредит. При корекцията е взета предвид разликата между позвания и полагащия се размер на данъчния кредит по съответните фактури от датата на която е упражнено това право до извършване на съответната корекция. Корекцията, основаваща се на правилото по чл. 78, ал. 1 ЗДДС предполага, че правото на приспадане на данъчен кредит съществува и е надлежно упражнено, затова и предпоставките за правната промяна са юридически факти настъпили след ползването на данъчния кредит – изменение в данъчната основа, разваляне на доставката или промяна на вида. Промяната се извършва в периода на осъществяване на правопроявяващия юридически факт /чл. 78, ал. 2 ЗДДС/. Ако правото на приспадане на данъчен кредит е упражнено неправомерно /включително при намаляване на данъчната основа, при което размерът на полагащия се данъчен кредит би бил по-малък/, то тогава средството за преодоляване на засягащото фиска поведение на данъчнозадълженото лице е корекцията на декларирания със СД резултат за този период с изключване на стойността на неправомерно ползвания кредит. Именно това са направили ревизирият органи по приходите с процесния РА, като по този начин е отстранено данъчното предимство, което е получено с упражненото право на пълен данъчен кредит по доставки, за които не е налице изцяло това право. Съответно за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им следва да бъде начислена лихва и същата е дължимата.

По изложените съображения, настоящия съдебен състав приема, че обжалваният РА се явява законосъобразно издаден, а жалбата срещу него е неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника следва да се присъди своевременно заявеното от процесуалния му представител юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1 и чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и предвид материалният интерес на спора – 22 397,4 лв. (главница и лихви), съдът определя на 2 415,77 лева. От страна на жалбоподателя не е направено възражение за прекомерност, поради което съдът не следва да се преценява размера на юрисконсултското възнаграждение с оглед тълкуванията, дадени в Решение на СЕС от 25.01.2024 г. по дело С-438/22.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Корес Ел“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221023002680-091-001 от 18.12.2023 г., издаден от органи по приходите в Териториална на Национална агенция за приходите - С., потвърден с Решение № 374 от 22.03.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „Корес Ел“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес за управление: [населено място], район Л., [улица], ет. 3, ап. 14, да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция в размер на 2 415,77 лева /две хиляди четиристотин и петнадесет лева и 77 ст./.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, § 2 ДР на ДОПК.

Съдия: