

РЕШЕНИЕ

№ 7053

гр. София, 23.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 24.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **11526** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от „НАРА-ФРУТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], склад 221, чрез В. Й. А., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221420006856-091-001 от 07.06.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията., потвърден с решение № 1539/04.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - С..

Жалбоподателят излага съображения, че при издаването на РА, ревизиращите са допуснали съществени процесуални нарушения, като не са събрали, обсъдили и приложил всички относими към ревизионното производство доказателства, поради което са достигнали до неверни правни изводи, а оттам и до незаконосъобразност и неправилност на издадения РА. Счита, че в хода на производството са представени надлежни доказателства относно реалността на фактурираните доставки – фактури, протоколи, договори и др. Намира, че неоткриването на доставчик на адрес и непредставянето на документи от негова страна не са основание за отричане правото на данъчен кредит на дружеството- жалбоподател, предвид наличието на множество доказателства, удостоверяващи извършената доставка.

В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не изпраща представител.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – С., редовно уведомен, чрез юрк. Г. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Жалбата е подадена в рамките на срока за съдебно обжалване на РА от надлежна страна, поради което се явява процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221420006856-020-001/12.11.2020 г., връчена на 23.11.2020 г., изменена със ЗВР № Р-22221420006856-020-002/18.02.2021 г., Решение за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка № Р-22221420006856-098-001/28.05.2021 г. и № Р-22221420006856-020-003/28.05.2021 г., издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /упълномощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С./, е възложено извършването на ревизия на „НАРА-ФРУТ“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 18.02.2016 г. до 31.08.2020 г.

Срокът за приключване на ревизията е до 28.04.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221420006856-092-001/28.04.2021 г. В определения срок дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, и не е подало писмено възражение срещу издадения РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221420006856-091-001/07.06.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 14.07.2021 г. Актът е връчен на 14.07.2021 г. по електронен път.

С ревизионния акт по отношение на дружеството, за данъчните периоди м. 09.2019 г., м. 01, м. 02, м. 03, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 640,01 лв. по 17 фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 02.2017 г. е начислена лихва за забава в размер на 5 689,56 лв. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/01.02.2017 г., издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД с ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 10.2016 г. е начислена лихва за забава в размер на 2 198,79 лв. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура по фактура №[ЕГН]/13.10.2016 г., издадена от „САКСА“ ООД с ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 07.2019 г. е начислена лихва за забава в размер на 1 765,60 лв. във връзка с неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/21.07.2019 г., издадена от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 05.2017 г. е начислена лихва за забава в размер на 81,49 лв. във връзка с неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/02.05.2017 г., издадена от „СЛАТИНА БУЛГАРПЛОД“ ООД с ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 06.2017 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит на

основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС в размер на 5 800,00 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 2 229,96 лв. във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на „НАРА-ФРУТ“ ЕООД през ревизираните периоди е търговия на едро с плодове и зеленчуци.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на процесното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, изх. №Р-22221420006856-040-001/30.11.2020 г., с което са изисквани първични и вторични счетоводни документи и регистри, търговска и счетоводна документация за ревизирания период. Представените документи са описани в РД.

Извършено е посещение в счетоводството на ревизираното дружество с цел преглед на първични счетоводни и търговски документи в оригинал за ревизираните периоди, за което е съставен Протокол №1733005/24.02.2021 г.

Констатирано е, че „НАРА-ФРУТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 640,01 лв. по 17 фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД за доставка на различни по вид и количество стоки /XL Е. дринк, бишкоти, LINSO АРЕТИТ, разтворими напитки, плажни топки, пластмасови чаши, хладилна витрина и др./.

Резултатите от извършената насрещна проверка на доставчика са документирани с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221320199855-141-001/26.01.2021 г. Дружеството не е представило изискваните документи и писмени обяснения.

При справка в информационната система на НАП ревизиращите екипи са установили, че доставчикът „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД не е отразил в подадения дневник за продажбите фактура №[ЕГН]/02.08.2019 г. Дружеството не притежава търговски обекти и складове, както и не е декларирало назначаването на лица по трудови и извън трудови правоотношения.

В хода на ревизионното производство, от страна на ревизиращото дружество са представени копия на процесните фактури и приемо-предавателни протоколи. Не са представени доказателства за произхода на стоките, тяхното транспортиране, начин на договаряне на доставките, доказателства за плащане и др.

В тази връзка и след анализ на представените доказателства, органите по приходите са формирали извод за липса на реално изпълнени доставки по процесните фактури, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, са отказали право на приспадане на данъчен кредит в размер на 61 640,01 лв. по фактурите, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД.

На следващо място е установено, че жалбоподателят „НАРА-ФРУТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/01.02.2017 г., издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД в размер на 13 989,60 лв. При извършената насрещна проверка е установено, че дружеството е издало процесната фактура, но с начислен ДДС в размер на 1,99 лв.

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/13.10.2016 г., издадена от „САКСА“ ООД в размер на 5 000,00 лв. При извършената насрещна проверка е установено, че дружеството е издало процесната фактура, но с начислен ДДС в размер на 5,00 лв.

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/21.07.2019 г., издадени от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД общо в размер на 10 974,66 лв. При извършената насрещна проверка е установено, че доставчикът е издал фактурата с начислен ДДС в размер на 10,96 лв.

В представите писмени обяснения ревизираното дружество е заявило, че е допуснало допусната техническа грешка при въвеждане на фактурите, издадени от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД, „САКСА“ ООД и „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. На стр. 11, стр. 13 и стр. 16 от РД е посочено, че ревизираното дружество е извършило корекция, като е включило фактурата в дневника за покупки за м. 02.2021 г. със запис „сторниране грешен документ“.

Установено е още, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 231,97 лв. по фактура № [ЕГН]/02.05.2017 г., издадена от „СЛАТИНА БУЛГАРПЛОД“ ООД на „ДИ ЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД с предмет на доставката: „Наеми и такси“ и начислен ДДС в размер на 231,97 лв.

На стр. 19 от РД отново е посочено, че ревизираното дружество е извършило корекция, като е включило фактурата в дневника за покупки за м. 02.2021 г. със запис „сторниране грешен документ“.

За данъчен период м. 06.2017 г. „НАРА-ФРУТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 800,00 лв. по фактура № [ЕГН]/26.06.2017 г., издадена от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД, с предмет на доставката услуга – наем на складово помещение. За същия период доставчика е включил в дневника за продажби кредитно известие /КИ/ № [ЕГН]/30.06.2017 г. с ДДС в размер на 5 800,00 лв. с отрицателен знак и предмет на доставката „услуга“, което не е отразено в дневника за покупки на ревизираното лице. В тази връзка в РА, ревизиращите органи приемат, че „НАРА-ФРУТ“ ЕООД е нарушило изискването на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС, съгласно което всяко регистрирано по ЗДДС лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки в данъчния период, през който са издадени. Съответно, корекцията на ползваното право на приспадане на данъчен кредит е извършена от органите по приходите в м. 06.2017 г., когато е издадено КИ.

С оглед така установената фактическа обстановка и на основание чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, вр. чл.6 от същия закон и чл.25, ал.1 и ал.3 от ЗДДС, с РА на дружеството – жалбоподател е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 640,01 лв. по 17 фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. за данъчните периоди м. 09.2019 г., м. 01, м. 02, м. 03, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г.

Със същия РА за данъчен период м. 02.2017 г. е начислена лихва за забава в размер на 5 689,56 лв. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/01.02.2017 г., издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД с ЕИК[ЕИК], за данъчен период м. 10.2016 г. е начислена лихва за забава в размер на 2 198,79 лв. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура по фактура №[ЕГН]/13.10.2016 г., издадена от „САКСА“ ООД с ЕИК[ЕИК], за данъчен период м. 07.2019 г. е начислена лихва за забава в размер на 1 765,60 лв. във връзка с неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/21.07.2019 г., издадена от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], за данъчен период м. 05.2017 г. е начислена лихва за забава в размер на 81,49 лв. във връзка с неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/02.05.2017 г., издадена от

„СЛАТИНА БУЛГАРПЛОД“ ООД с ЕИК[ЕИК] и за данъчен период м. 06.2017 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС в размер на 5 800,00 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 2 229,96 лв. във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

РА е обжалван по административен ред с жалба вх.№ 53-06-6035 от 28.07.2021г. по описа на ТД на НАП респ. вх.№ 23-22-1258/02.08.2021г. по описа на Д“ОДОП“ – С., във връзка с която с решение № 15398/04.10.2021г. Директора на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил изцяло ревизионен акт /РА/ № Р-22221420006856-091-001 от 07.06.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства.

Изготвена е ССЕ с оглед установяване доставките от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД за процесния период, тяхното осчетоводяване при жалбоподателя респ. при доставчика, както и наличието на последващи доставки от страна на дружеството- жалбоподател.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява 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 ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (Изм. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

Процесният РА № Р--22221420006856-091-001/07.06.2021 г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията началник сектор Ревизии в ТД на НАП С. Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, ОПРАВОМОЩЕНА СЪС Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД на НАП-С. и И. Й. Л. – ръководител на ревизията

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК с реквизитите по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК, в т. ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл.175, ал.1 ДОПК и чл.1 ЗЛДТДПДВ и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди и в рекапитулация. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необосноваване на обжалвания ревизионен акт.

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на задълженото лице основната дейност на дружеството е търговия на едро с плодове и зеленчуци.

Предмет на оспорване пред настоящата инстанция е отказаното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 640,01 лв. по 17 фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД за данъчни периоди м. 09.2019 г., м. 01, м. 02, м. 03, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г., начислената лихва за забава в размер на 5 689,56 лв. за данъчен период м. 02.2017 г. е във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/01.02.2017 г., издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД, с ЕИК[ЕИК], начислена лихва за забава в размер на 2 198,79 лв. за данъчен период м. 10.2016 г. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура по фактура № [ЕГН]/13.10.2016 г., издадена от „САКСА“ ООД, начислената лихва за забава в размер на 1 765,60 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. във връзка с неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/21.07.2019 г., издадена от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, начислена лихва за забава в размер на 81,49 лв. за данъчен период м. 05.2017 г. във връзка с неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/02.05.2017 г., издадена от „СЛАТИНА БУЛГАРПЛОД“ ООД и отказаното право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на 5 800,00 лв., ведно с начислена лихва за забава в размер на 2 229,96 лв. във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД.

Съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя, че РА не е мотивиран. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК ревизионния доклад се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него. Съгласно същата разпоредба органите по приходите са длъжни да обсъдят направените срещу ревизионния доклад възражения и представените доказателства. В случая РД съдържа подробни мотиви, срещу същия не е подадено възражение и следователно не е налице каквото и да било процесуално нарушение, водещо до отмяна на РА.

Основния спорен въпрос по делото е извършени ли са реално доставки по 17 –те бр. фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД за процесния период.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/ЕО/ от съществено значение за възникване на право на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е осъществена. Цитираните разпоредби са транспонирани в националното законодателство. С чл. 68, ал. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС законът въвежда изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит, като основният правопораждащият факт е изпълнението на облагаема доставка, съответно възникване на данъчно събитие. Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически

получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка следва да се посочи, че в множество свои решения Съдът на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. /например т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./ съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Притежаването на фактури за доставки и включването им в справките-декларации и отчетните регистри по ЗДДС, както и тяхното отразяване в счетоводен регистър не са достатъчни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Независимо от формалното изпълнение на изискванията на закона, следва да се установи изпълнени ли са реално фактурираните доставки. Такова разбиране е застъпено в Решение на СЕС по дело С-643/11, съобразно което: „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т. 13 от Решение по дело С-342/87 G. Н., СЕС е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т. е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т. 17 от същото решение се сочи, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“. Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02.

Съгласно съдебната практика на СЕС понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността /т. 39 от Решение от 12.01.2006 г. по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03/. Затова е необходимо да се установи дали за конкретното приспадане е налице доставка - получаване на стоките или услугите. Следователно, данъчните органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено въз основа на документ /фактура/ с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на

приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба /т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело C-255/02/.

Предмет на спорните доставки са родово определени вещи, поради което правото на собственост се прехвърля при предаването им на купувача, съобразно разпоредбата на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. В тази връзка следва да се преценят събраните доказателствата за реалното осъществяване на доставката, като такива сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят стокови разписки и транспортни документи, така и такива, установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат произходът на стоките, обосноваващ тяхната наличност и доказателства за счетоводното им завеждане по стоковите сметки. Т.е. правнорелевантни за доказване на изпълнението на доставки с предмет „стоки“, са доказателствата за наличност на вещите при доставчика, прехвърляне на собствеността в патримониума на ревизираното лице, както и доказателства за съпътстващи изпълнението факти като фактическото предаване, място на изпълнение на доставката и свързаните с това доказателства за наличие на складови бази /места за съхранение на стоките/ и транспортиране.

В случая, доставчикът не е представил никакви документи, въпреки, че надлежно му е връчено ИПДОЗЛ. Не са представени счетоводни регистри на сметки група 30, от които да се установи заприхождаване на стоки, съответно наличността и изписването към датата на продажбата. Тук следва да се посочи, че за установяването на факта на извършване на доставката е необходимо изследването и на редовно водено счетоводство. Едно от основните задължения на регистрираните по ЗДДС лица е воденето на подробна счетоводна отчетност, която дава възможност за определяне на задълженията по ЗДДС – чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО, възприет с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Редовната и подробна счетоводна отчетност се сочи от СЕС като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право – т. 64 на решение на СЕС от 21.06.2012 г. по обединени дела C-80/2011 и C-142/2011. Само по този начин може да се направи съпоставка на счетоводните записвания при доставчика по сметки гр. 30, гр. 40, гр. 45, гр. 50 и гр. 70. От кореспонденциите между сметка 304, сметка 401 и сметки от група 50 може да се установи заприхождаване на стоките от предходни доставчици, а от салдото по сметка 304, при положение, че същата се води аналитично, може да се установи наличността на видовете стоки към датата на издаване на фактурата. От кореспонденцията на сметка 304 със сметка 702 може да се установи осчетоводяването на процесната доставка, съответно отчитането на прихода от нея. В случая, въпреки, че са били изрично изискани по реда

на ДОПК, от доставчика не са представени документи, които да удостоверят наличността на конкретните стоки, предмет на спорните фактури и изписването им. Не е било възможно да се установи съвременното им заприхождаване и изписване при продажбата им чрез дебитиране и съответно - кредитиране на съответната материална сметка, на датата на издаване на процесните фактури. Тоест, не е доказано, че доставчикът е придобил реално фактурираните стоки. При проверка в информационната система на НАП се установява, че в дневника за покупки на „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД, за периода от м. 04.2019 г. до момента на издаване на процесните фактури /от м. 09.2019 до м. 08.2020 г./, не са отразени никакви фактури, вкл. такива за покупка на стоки.

Ревизираното дружество е представило единствено фактури и приемо-предавателни протоколи. Във фактурите като предмет на доставките е записано „стоки“ или „стоки по опис“ /какъвто не е представен/. В протоколите са описани различни стоки /XL E. дринк, бишкоти, LINCO APETIT и др./. Същите обаче не могат да се обвържат с представените фактури, предвид обстоятелството, че в последните не са описани видовете стоки и тяхното количество.

Липсват и доказателства за транспортиране на стоките, информация за чия сметка е осъществен той, от къде са натоварени стоките и къде са разтоварени и т.н. Не са представени и доказателства за извършено плащане. Във фактурите е отбелязано, че плащането следва да се осъществи по банков път, но не са представени доказателства за това. Съществен елемент от фактическия състав на плащането е постъпването на паричната престация при доставчика, и това обстоятелство е от изключителна важност в случай, че е оспорена доставката, осъществена именно от дружеството, издало процесната фактура. В случая не са налице доказателства, че тези суми са постъпили в патримониума на доставчика.

Горните изводи се подкрепят и от заключението на вещото лице В. Б., прието в с.з. на 24.09.2022г., неоспорено от страните, което съдът кредитира изцяло като компетентно и правилно. Видно от заключението, по делото са представени само и единствено издадените от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД фактури, в които обаче предмета на сделката е посочен, като стоки по опис, а такива описи по преписката липсват. Тоест представени описи на доставените стоки, което не дава информация за вида, качеството и спецификата на получената номенклатура респ. стока.

На следващо място, вещото лице В. Б. е установила, че в хода на ревизията не са представени дневници за покупките и дневници на продажбите, както и производните им дневници и справка- декларация за всеки данъчен период по месеци. Не са представени разпечатки на

счетоводни сметки 401, 411, 4531, 4532, 304, групи 60,70 и други от където да се посочи осчетоводяването на фактурите и движението на стоковите и парични потоци. Няма данни за счетоводните записвания при прекия доставчик на стоките.

Вещото лице констатира още, че по делото не се откриват документи за осчетоводяването на издадените фактури за продажба на стоки от "МАНОЛЕТЕ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] през 2020г. Движението на стоковите потоци, което се осчетоводява в сметка 304-стоки по вид и количество не е представено респ. не може да се покаже получаването или заприходяване, както и изписване или излизането от склада, в сметката на счетоводството на фирмата. Пак от ССЕ е видно, че при проверката на документите в досието и при проверка на обект – склад 221 не се намират такива, които да показват произхода на стоките, закупени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД. Няма счетоводни документи : за плащане на закупената стока, писма, договори, протоколи за влагане или продажба, никаква информация за проследяване на стоковия поток между контрагентите в стопанската дейност.

Притежаването на фактури за доставки и включването им в справките-декларации и отчетните регистри по ЗДДС, както и тяхното отразяване в счетоводен регистър не са достатъчни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Независимо от формалното изпълнение на изискванията на закона, следва да се установи изпълнени ли са реално фактурираните доставки. Такова разбиране е застъпено в Решение на СЕС по дело С-643/11, съобразно което: „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т. 13 от Решение по дело С-342/87 G. Н., СЕС е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т. е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т. 17 от същото решение се сочи, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна". Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02.

Следователно, настоящата инстанция намира, че в хода на ревизионното производство и административно обжалване не се установява наличие на нито една от предпоставките - формални и фактически, с които законодателят обвързва възникване и упражняване

правото на приспадане на данъчен кредит, поради което РА в тази му част следва да се потвърди.

Неоснователна е жалбата и по отношение на останалата част на оспорения РА, по следните съображения:

Съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя (лист 5 и 6 от жалбата), че неправилно органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД, „САКСА“ ООД, „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и „СЛАТИНА-БУЛГАРПЛОД“ ООД и счита, че е следвало да се начислят единствено лихви за забава периода, през който дружеството не е внесло дължимия ДДС като резултат по СД за данъчни периоди м.10.2016г., м.02.2017г., м.05.2017г. и м.07.2019г.

Видно от РД ревизиращите органи действително са посочили, че: „е ползван неправомерно данъчен кредит, в нарушение на разпоредбите на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС“ /стр. 11, стр. 13, стр. 16 и стр. 19 от РД/ по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици. В РД изрично е посочено, че ревизираното дружество е извършило корекция като в подаденият дневник за покупките за данъчен период м. 02.2021 г. е включило фактурите със запис „сторниране на грешен документ“.

Същевременно съгласно Таблица № 1 от РД:

- за данъчен период м. 10.2016 г. е установен ДДС за внасяне в размер на 0,00 лв. и лихва за забава в размер на 2 198,79 лв., във връзка с фактурата, издадена от „САКСА“ ООД;

- за данъчен период м. 02.2017 г. е установен ДДС за внасяне в размер на 0,00 лв. и лихва за забава в размер на 5 689,56 лв. във връзка с фактурата, издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД;

- за данъчен период м. 07.2017 г. е установен ДДС за внасяне в размер на 0,00 лв. и лихва за забава в размер на 1 765,60 лв. във връзка с фактурата, издадена от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД;

- за данъчен период м. 05.2017 г. е установено задължение за внасяне на ДДС в размер на 0,00 лв. и лихва за забава в размер на 81,49 лв. по фактурата, издадена от „СЛАТИНА-БУЛГАРПЛОД“ ООД.

Видно от изложеното при определяне на резултатите за съответните данъчни периоди органите по приходите са съобразили направените от дружеството корекции и са начислили единствено лихва за забава. В този смисъл неоснователно е възражението на дружеството, че ревизиращите органи са установили задължения по ЗДДС, които вече са коригирани от самото ревизирано лице.

Относно установените задължения за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на ДДС за внасяне в размер на 5 800,00 лв. и лихва за забава в размер на 2 229,96 лв. във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД жалбоподателят изрично е заявил, че намира за обосновани и законосъобразни изводите на

органите по приходите. Предвид това настоящата инстанция намира, че РА не се оспорва в тази част и е влязъл в законна сила.

С оглед гореизложеното съдът намира, че РА с който на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 640,01 лв. по 17 фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД за данъчни периоди м. 09.2019 г., м. 01, м. 02, м. 03, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г., начислената лихва за забава в размер на 5 689,56 лв. за данъчен период м. 02.2017 г. е във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/01.02.2017 г., издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД, с ЕИК[ЕИК], начислена лихва за забава в размер на 2 198,79 лв. за данъчен период м. 10.2016 г. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура по фактура № [ЕГН]/13.10.2016 г., издадена от „САКСА“ ООД, начислената лихва за забава в размер на 1 765,60 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. във връзка с неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/21.07.2019 г., издадена от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, начислена лихва за забава в размер на 81,49 лв. за данъчен период м. 05.2017 г. във връзка с неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/02.05.2017 г., издадена от „СЛАТИНА БУЛГАРПЛОД“ ООД и отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на 5 800,00 лв., ведно с начислена лихва за забава в размер на 2 229,96 лв. във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД, е правилен и законосъобразен.

Предвид заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и с оглед изхода на делото, същото се явява основателно, поради което и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 7002, 43 лв. (седем хиляди и два лева и 43 ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 7 – ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „НАРА-ФРУТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], склад 221, чрез В. Й. А., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221420006856-091-001 от 07.06.2021 г., издаден от Г. М.

В.-Н. – орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1539/04.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - С., с който на дружеството -жалбоподател е отказаното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 640,01 лв. по 17 фактури, издадени от „МАНОЛЕТЕ“ ЕООД за данъчни периоди м. 09.2019 г., м. 01, м. 02, м. 03, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г., начислена е лихва за забава в размер на 5 689,56 лв. за данъчен период м. 02.2017 г. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/01.02.2017 г., издадена от „К. БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ КД, с ЕИК[ЕИК], начислена е лихва за забава в размер на 2 198,79 лв. за данъчен период м. 10.2016 г. във връзка с неправомерно упражняване право на приспадане на данъчен кредит по фактура по фактура № [ЕГН]/13.10.2016 г., издадена от „САКСА“ ООД, начислена е лихва за забава в размер на 1 765,60 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. във връзка с неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/21.07.2019 г., издадена от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, начислена е лихва за забава в размер на 81,49 лв. за данъчен период м. 05.2017 г. във връзка с неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/02.05.2017 г., издадена от „СЛАТИНА БУЛГАРПЛОД“ ООД, както и е отказаното право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на 5 800,00 лв., ведно с начислена лихва за забава в размер на 2 229,96 лв. във връзка с неотразено кредитно известие, издадено от „ДИЕС ИМПОРТ 2011“ ЕООД, като НЕОСНОВАТЕЛНА.

ОСЪЖДА „НАРА-ФРУТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], склад 221, чрез В. Й. А., в качеството на управителда заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата в размер на 7002, 43 лв. (седем хиляди и два лева и 43 ст.) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: