

РЕШЕНИЕ

№ 5386

гр. София, 14.10.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 24.09.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **3002** по описа за **2020** 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 вх.№ 53-04-123/05.02.2020г. по описа на Дирекция ОДОП-гр.С., от [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място] [улица], представлявано от управителя Н. Й. срещу Ревизионен акт № Р-22221418005959-091-001/17.09.2019г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и В. В. В.– ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 54/13.01.2020г. на Директора на Дирекция“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, а именно по отношение на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.06.2018г., ведно с лихвите за забава.

В жалбата се твърди, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен, тъй като констатациите на ревизиращия екип са необосновани и необективни. Не са обсъдени всички представени от жалбоподателя доказателства и възражения. РА, в потвърдената му с решението на директора на ОДОП –С. част е издаден в противоречие с разпоредбите на ЗДДС и практиката на ВАС и СЕС Сочи се, че доставката от [фирма] е реално извършена,

В съдебно заседание, жалбоподателят не се представлява и не изразява становище по жалбата. Не ангажира доказателства. По същество се претендира отмяна на ревизионния акт. Не претендира разноски.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител гл.юрисконсулт В. А. оспорва жалбата, намира, че в съдебното

производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно по реда на чл.29 ал.4 от ДОПК на 23.10.2019г. на жалбоподателя. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 06.11.2019г./лист 72-74 от делото и заведена с вх. № 53-06-10810 от 06.11.2019г. по регистъра на ТД на НАП [населено място]/. Решение № 54 е издадено на 13.01.2019г. на директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП и е връчено по електронен път на 21.01.2020г., жалба с вх.№ 53-04-123 по описа на Д“ОДОП“ – С. е изпратена на 03.02.2019г., т.е. в законния 14-дневен срок/лист 10 от делото/ и заведена под посочения вх.номер на 05.02.2020г.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия № /ЗВР/ №Р-22221418005959-020-001 от 01.10.2018г., връчена електронно на 22.10.2018г. и изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221418005959-020-002/19.12.2018г., спряна със Заповед № Р-22221418005959-023-001/28.12.2018 г., възобновена със Заповед №Р-22221418005959-143-001/29.03.2019 г. и продължена със ЗИЗВР №Р-22221418005959-020-003 от 22.04.2019 г., всички издадени под формата на електронен документ и подписани с валиден квалифициран електронен подпис /КЕП/ от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2013 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.02.2018 г. до 31.07.2018 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221418005959-092-001/11.07.2019 г., под формата на електронен документ и подписан с валиден КЕП от М. А. П. – старши инспектор по приходите и В. В. В. – главен инспектор по приходите и връчен по електронен път на 29.07.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е подадено писмено възражение с вх. №53-00-3456#1/05.09.2019 г. срещу съдържащите се в РД констатации. По изложени в РА мотиви същото е прието за процесуално допустимо, но разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА№Р-22221418005959-091-001/17.09.2019 г., издаден под формата на електронен документ и подписана с валиден КЕП от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и В. В. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. -ръководител на ревизията. РА е връчен на 23.10.2019 г по електронен път.

С Решение № 54/13.01.2020г. на Директора на Д“ОДОП“ – С. е отменен Ревизионен

акт /РА/ №Р-22221418005959-091-001/17.09.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и В. В. В. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2018 г., м. 03.2018 г. и м. 05.2018 г., ведно със съответните лихви за забава. Същият Ревизионен акт е потвърден в останалата оспорена част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 06.2018 г., ведно с лихвите за забава, като законосъобразен.

Жалбоподателят оспорва пред АССГ и предмет на настоящото съдебно производство е цитираният ревизионен акт, в потвърдената с решението на ОДОП –С. част, а именно за данъчен период м.06.2018г., за който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в размер на 97 798,53 лева и съответната лихва за забава.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК /лист 20-22 от делото/. По т.І.21 от заповедта е разпоредено функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК да се изпълняват от Т. Б. Г.– началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С.. Решението, с което РА е потвърден, също е издадено от компетентен орган - директор на Д“ОДОП“ -С.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения в хода на ревизионното производство - такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице, актът е съобразен със закона. Същият е издаден в предвидената от ДОПК форма.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионният доклад и на ревизионния акт, Т. Б. Г., М. А. П. и В. В. В.- органи по приходите са притежавали валиден квалифициран електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР и РД и РА. За валидността на КЕП са представени и приети писмени доказателства от ответника, които не са оспорени от жалбоподателя по делото.

В хода на съдебното производство жалбоподателят не ангажира нови доказателства и не взема отношение по същество.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност. Безспорно е установено също така и че доставчика на жалбоподателя – [фирма], с който той е сключил договор за доставка на стоки по процесната фактура, също е данъчно регистрирано ЗДДС лице до 26.06.2018г. Това се установява, от констатациите в ревизионния акт.

В хода на ревизията е установено, че през ревизирания период дейността на ревизираното лице е свързана с търговия с ядки, фракции, траверси, техническа сол и други. Констатирано е, че за осъществяване на своята дейност [фирма] използва наети складови помещения, съгласно представени договори за наем от 01.06.2017 г. и

от 03.04.2017 г.. сключени с [фирма], ЕИК[ЕИК] /наемодател/, както следва: склад в [населено място], [улица] - 42 палетоместа и склад в [населено място]. [улица] палетоместа.

Във връзка с осъществяване на дейността си, жалбоподателят е получавал стоки и услуги от трети лица - доставчици, за които са издавани фактури.

На основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни проверки на прекия доставчик на жалбоподателя: [фирма], резултатите от която са обективирани в протокол, описан подробно в РД.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура №10...050/06.06.2018 г., издадена от [фирма]:

Изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ до прекия доставчик е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В законоустановения срок от дружеството не са представени изискваните документи - счетоводни регистри, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, информацията относно това кой конкретно е извършил фактурираната доставка, договор, приемо - предавателен протокол. Не са представени доказателства и за превъзлагане на доставките на трети лица.

От жалбоподателя в хода на ревизионното производство са представени копие на фактура №10...050/06.06.2018 г., издадена от [фирма], с предмет на доставка - 24 500 кг. орехова ядка бял микс. 6 470 кг. орехова ядка по договор и 39 641,25 кг. тиквено семе, ведно с приемо - предавателен протокол от 06.06.2018 г. само за тиквеното семе, съгласно който в складова база в [населено място]. [улица], област С., А. П., представител на [фирма], приема от Л. С., представител на [фирма] 39 641,25 кг. тиквено семе за отговорно пазене.

По отношение на разплащането по доставката, от ревизираното дружество е представено Уведомление от 07.08.2018 г., изготвено от прекия доставчик, с което уведомяват, че съгласно Договор за продажба на вземане от 06.08.2018 г., дружество [фирма] е продало вземането си към [фирма]. ЕИК[ЕИК], в размер на 586 791,22 лв., възникнало на основание фактура №10...050/06.06.2018 г., с оглед на което, задълженията на [фирма] към [фирма] следва да се изпълнят на новия кредитор [фирма]. Приложени са и банкови извлечения за извършени 3 превода в полза на [фирма].

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и на възможността именно посочения във фактурата доставчик да е извършил спорната доставка с наличния кадрови, материален и технически ресурс. Извършени са служебни проверки в информационния масив на НАП, въз основа на които ревизиращите органи са установили, че проверяваното дружество е deregистрирано по ЗДДС, считано от 26.06.2018 г. Констатирано е, че за данъчен период м. 06.2018 г. в дневника за продажби е включена само проверяваната фактура №10...050/06.06.2018 г., с предмет „ядки и семена“, а в дневника за покупки не са отразени никакви покупки. Начисленият данък за м. 06.2018 г. в размер на 97 798,53 лв. не е внесен по сметка в републиканския бюджет. Установено е също, че в предходните периоди от 01.11.2017 г. до 31.05.2018 г. [фирма] е подавало нулеви справки - декларации по ЗДДС. От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи, ревизиращите органи са констатирани, че няма реално изпълнение на доставката по спорната фактура. Направили са извод, че не са налице обстоятелства, релевантни за признаване правото на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 6 от ЗДДС на [фирма] е отказано правото на

приспадане на данъчен кредит в размер на 97 798,53 лв. и са начислени съответните лихви.

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 се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Предмет на доказване при изследване реалността на доставка на стока са фактическата възможност на доставчика да достави стоки от съответния вид и в необходимото количество, обстоятелствата, свързани с прехвърлянето правото да се разпорежда с вещта като собственик, съхранението, превозът и предаването им на получателя по фактурата. Предвид обстоятелството, че настъпването на данъчно събитие, а именно извършването на доставка, е факт от обективната действителност, в резултат на който за задълженото лице настъпва благоприятен данъчен ефект, то следва да установи и докаже проявлението на този правопораждащ юридически факт.

Правото на данъчен кредит, за да се упражни успешно е необходимо да се установи по безпротиворечив начин реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги. Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. След като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за право на данъчен кредит, негово е задължението да притежава документи за реалното предаване на стоката. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице-жалбоподателят и той е длъжен да установи с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства реалното осъществяване на фактурираните доставки. В този смисъл не е достатъчно само издаването на фактури за признаване правото на данъчен кредит за доставка на стоки, а следва по категоричен начин да се установи, че стоките са предадени от доставчика на получателя.

Въпросът за реалност на доставката, документирана с редовна фактура, е основен при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка. Това следва от тълкуването на чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и ал. 6, чл. 68, т. 1 и чл. 69, ал. 2 от ЗДДС съвместно с пряко приложимите общностни норми - чл. 62, чл. 63, чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. В този смисъл е и практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС). Така в т. 31 от Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 на СЕС се посочва, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. По – нататък в т. 32 се разяснява, че националният съд е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на

споменатите доставки. Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите доставки са реално осъществени и впоследствие са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 33).

Ето защо установяването дали доставката, във връзка с която се претендира данъчен кредит, е реално осъществена, е главен предмет на доказване в производствата по установяване на правата и задълженията, произтичащи от ДДС, като тежестта за това доказване е за данъчнозадълженото лице, което претендира право на приспадане на данъчен кредит. Както се посочва в решение на СЕС по дело С-78/2012г., когато се спори по действителното осъществяване на доставките, от които се претендира право на данъчен кредит, съдът дължи извършване на обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора, за да определи дали ревизираното лице може да упражни право на приспадане по посочените доставки на стоки, като за целите на тази обща преценка може да вземе предвид данни относно доставки, предхождащи или следващи разглежданите, както и свързаните с тях документи. Неоснователни са възраженията в жалбата, че изводите на ревизиращите органи и решаващият орган са в противоречие с практиката на ВАС и СЕС.

Правилно ревизиращите са извършили преценка за възможността на прекия доставчик да прехвърли собствеността върху процесните стоки. Не са представени никакви документи, въз основа на които да се констатира, че [фирма] е разполагал със стоките, предмет на продажба.

В конкретния случай се касае за спор относно изпълнението на доставки на стоки -24 500 кг. орехова ядка бял микс. 6 470 кг. орехова ядка по договор и 39 641,25 кг. тиквено семе.

Доказателства са представени единствено от ревизираното дружество в хода на ревизионното производство. Същите се свеждат до копие на спорната фактура с приложения към нея приемо - предавателен протокол за предаване за отговорно пазене на тиквеното семе в складова база на [фирма] в [населено място] и доказателства за извършени разплащания в полза на трето лице. Приложени са банкови извлечения за извършени три превода на 16.10.2018г. -28 000 лева, на 13.11.2018г. – 39 500 лева и на 07.12.2018г. -196 000 лева в полза на [фирма] В съдебното производство не са ангажирани никакви доказателства от страна на жалбоподателя. Тези, които са приети от съда и приложени по административната преписка са недостатъчни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит.

В конкретния случай не са представени съпътстващи доставката първични и вторични счетоводни документи. Не е установена ресурсна обезпеченост за извършване на проверяваните доставки, не са декларирани обекти, складове на стопанска дейност. Не са представени регистри за счетоводно и аналитично отчитане. Не са представени договор, приемо - предавателен протокол, липсва информация къде и от кого е натоварена и съответно разтоварена стоката и от/в

чия база. Не са представени никакви доказателства за извършен транспорт на стоките, от кой и за чия сметка е осъществен.

Както решаващият орган правилно е посочил, липсват доказателства и за проследимост на движението на стоките. Не се установява водена аналитичност по сметка 304 и не може да се проследи конкретна стокова позиция от началото на нейното закупуване по документ със стойност и количество, до изписването и с количество и стойност към конкретни клиенти. По делото не е налице нито едно доказателство, че доставчика по спорната доставка е имал обективната –материална и кадрова обезпеченост да осъществи доставка на ядки и семена. Липсват всякакви данни, че това търговско дружество е извършвало реална търговска дейност. Единствено наличието на отразената доставка в дневниците му за продажби е крайно недостатъчно доказателство, за да се направи извод, че дружеството фактически, а не само по документи е извършило продажба на ядки и семена. По делото също не са представени никакви доказателства за произхода на стоките, за техния производител.

Предвид изложеното, настоящата съдебна инстанция приема за законосъобразна констатацията на органите по приходите, че така издадената фактура не отразява действителни стопански операции. Не е доказана потенциалната възможност на сочения за изпълнител за осъществяване на доставката. Ревизиращият екип е формирал обосновани фактически и правни изводи.

Предвид всичко изложено, съдът намира че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.5 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 3628,83лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място] [улица], представлявано от управителя Н. Й. срещу Ревизионен акт № Р-22221418005959-091-001/17.09.2019г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и В. В. В.– ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 54/13.01.2020г. на Директора на

Дирекция“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, а именно по отношение на установените данъчни задължения по ЗДДС за данъчен период м.06.2018г., непризнато право на приспадане на данъчен кредит - главница в размер на 97 798,53 лева и лихва за забава в размер на 12089,80 лева, общо в размер на 109 888,33 лева.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК 203860808 да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 3628,83,лв. /три хиляди шестотин двадесет и осем лева и осемдесет и три стотинки/ разноси за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: