

РЕШЕНИЕ

№ 7997

гр. София, 23.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 23.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **1102** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчноосигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Мадейра Импорт“ ЕООД, със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Н. Д. К. срещу Ревизионен акт № Р – 22221720006607 – 091 – 001/30.06.2021г., издаден от Ф. С. Й., възложител на ревизията и Т. Н. В., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДС в размер на 364 438.33 лева главница и 55 278.20 лева лихви за данъчни периоди месец ноември 2019г. и месец декември 2019г. в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки от „Дабъл Ю Груп“ ЕООД, „Агрин“ЕООД, „Симона Крас – 67“ ЕООД, „Миптранс 2008“ ЕООД, „ДАМ 75“ ЕООД, „МАД 75“ЕООД, „Агро груп 3000“ ЕООД и „Евротрейд България“ ЕООД.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като необоснован и незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Правят се възражения, че всички доставчици са били регистрирани по ЗДДС към датата на издаване на фактурите, че получателят не носи отговорност за действията на доставчиците, че правото на данъчен кредит зависи от издаването на данъчен документ със законоустановено съдържание, както и от реалното осъществяване на доставките. В случая жалбоподателят счита реалността на доставките за доказана, доколкото резултатът от услугите е използван в последващи

доставки. Услугите са преброяване, преподреждане, прекомплектоване и етиктиране за продажба на вътрешния пазар на стоки внос от Китай и Европа, съгласно изискванията на „Темакс България“ ЕООД, контрагент на жалбоподателя. За доказване на реалността им са представени договори, протоколи и описи към всяка една от фактурите. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от адв. Д.. Направено е искане за присъждане на разноски по списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт С. прави искане за оставяне на жалбата без уважение и за потвърждаване на ревизионния акт като правилен и законосъобразен. Счита, че не е доказана реалността на доставките. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2221720006607 – 020 – 001/03.11.2020г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД – 01– 128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С.. Заповедта е изменена със заповеди от 09.02.2021г. и от 11.03.2021г. Ревизията е възложена за установяване на задължения на „Мадейра Импорт“ ЕООД по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2019г. до 31.12.2019г. Изготвен е ревизионен доклад № Р – 2221720006607– 092 – 001/22.04.2021г. Издаден е ревизионен акт № Р – 2221720006607 – 091 – 001/30.06.2021г. Ревизионният акт е обжалван пред директора на Дирекция „ОДОП“ с жалба вх. № 53 – 06 – 5912/22.07.2021г. Със споразумение от 21.10.2021г. е продължен срока за произнасяне по жалбата до 27.11.2021г. Директорът на дирекция „ОДОП“ не се е произнесъл, ревизионният акт е мълчаливо потвърден по чл. 156, ал. 4 от ДОПК.

В хода на съдебното производство е приета административната преписка и съдържащите се в нея доказателства. Прието е заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира изцяло като обективно, компетентно, основано на доказателствата по делото. Вещото лице дава заключение, че доставчиците са издали фактури за извършване на услуги като преокомплектоване на стоки по опис, почистване на склад, разделно сортиране и изхвърляне на отпадъци, хамалски услуги, подреждане на стелажи. За услугите са представени договори, сключени между жалбоподателя и доставчиците, опис на стоките, протокол с посочена дата на предаване, място на предаване и подписи на възложителя и изпълнителя или доклад от изпълнителя. Данъчната основа по фактурите е осчетоводена като разход по счетоводна сметка 602 – Разходи за външни услуги, начисленият ДДС е осчетоводен по сметка 4531 – ДДС покупки, общата стойност по всяка фактура е начислена като задължение към доставчика по счетоводна сметка 401 – Доставчици. Съставените счетоводни записвания са в съответствие с изискванията на Националните счетоводни стандарти и Закона за счетоводството. Плащанията по фактурите, издадени от „Агрин“ ЕООД са по банков път към „Софстрой Микс“ ЕООД, по сключен договор за цесия, по силата на който „Агрин“ ЕООД прехвърлило вземанията си от „Мадейра Импорт“ ЕООД на „Софстрой Микс“ ЕООД. Фактурите, издадени от „Симона Крас – 67“ ЕООД, „Миптранс 2008“ ЕООД, „Дабъл Ю груп“ ЕООД, „ДАМ 75“ ЕООД, „Агро груп 3000“ ЕООД, „Евро трейд България“ ЕООД са платени в брой, а за „МАД – 75“ ЕООД няма представени документи за извършени разплащания по процесните

фактури. В повечето случаи платените суми в брой са значителни, над 10 000 лева. Вещото лице дава заключение, че има документи за закупени стоки от внос от „М. импорт“ ЕООД, което не е спорно по делото. Внесените стоки от „Мадейра импорт“ ЕООД от Китай и Ю. К. са транспортирани до [населено място] и [населено място], в които жалбоподателят ползва наети под наем складови помещения. Стоките са преокомплектовани в складовите помещения, съставени са описи за предаване за преокомплектоване на доставчиците, както и описи за обратното предаване на стоките на възложителя. Всички стоки са продадени в месеца на доставка от „Мадейра Импорт“ ЕООД на „Темакс България“ ЕООД. Дължимият ДДС от жалбоподателя за продажбите, начислен в ДДС декларацията за м. 11.2019г. е 211 758.18 лева, а за м. 12.2019г. е 269 178.04 лева, реализирани са съответните приходи. През ревизирия период „Мадейра Импорт“ ЕООД има назначени 4 бр. работници на трудов договор на длъжности общ работник, 2 бр. стоковед и технически сътрудник.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима. Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип. По делото са представени на хартиен и магнитен носител доказателства относно наличието на валиден електронен подпис и КЕП, за документите издавани и връчвани по електронен път в хода на ревизионното производство, поради което и не се констатира незаконосъобразност на акта на това основание.

Не са допуснати съществени процесуални нарушения, а и предвид задължението на съда да реши спора по същество, процесуалните нарушения не са основание за отпадане на данъчните задължения.

Относно приложението на материалния закон: Съдът счита, че органите по приходите правилно са приложили материалния закон и са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от посочените по – горе доставчици. Предмет на всички получени доставки, за които се иска приспадане на ДДС са услуги, предмет на извършените доставки, за които е начислен ДДС са стоки. Предвид заключението на вещото лице, че всички стоки са продадени в месеците, в които са получени услугите, съответно е начислен ДДС, може да се направи извод, че фактурите от процесните доставчици и съпътстващите ги документи са включени в счетоводството на жалбоподателя с цел оптимизиране на дължимия ДДС за съответните периоди. Стойността на съпътстващите услуги по препакетиране на стоките и оформяне в търговски вид е несъразмерно завишена, близка до цената на самите стоки. Сумата по фактурите, издадени от доставчика „Симона Крас – 67“ ЕООД е 353 028.96 лева, всичките платени в брой, по фактурите, издадени от „Миптранс 2008“ ЕООД е 186 834.12 лева, всичките платени в брой, по фактурите, издадени от „Дабъл Ю груп“ ЕООД е 454 135.78 лева, платени в брой, по фактурите, издадени от „ДАМ 75“ ЕООД е 151 015.92 лева, платени в брой, от „Агро груп“ ЕООД

е 21079.74 лева, платена в брой и от „Евро трейд България“ ЕООД е 373 978.50 лева, също платени в брой. Към доставчика „Агрин“ ЕООД е 324 045.30 лева, платена по банков път, но през цесия на трето лице. Същевременно приходите от продажбата на същите тези стоки са 1 058 790.94 лева за м. 11.2019г. и 1 345 890.22 лева за м. 12. 2019г.

Правото на приспадане на данъчен кредит е регламентирано в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това, чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220 - 236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а" доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка самото издаване на фактурите не е достатъчно, за да обоснове реалност на документираните с тях доставки на услуги. При изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предполага признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. При една реално осъществена стопанска операция, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне. Другата хипотеза не намира опора в закона - недоказана реална доставка, но доказване на нейното документално оформяне в счетоводството. В тази хипотеза първият въпрос, който се поставя - документалното оформяне предполага ли реална доставка или без значение дали такава е осъществена. В този случай правилният отговор ще бъде винаги отрицателен, тъй като законът при всички случаи, независимо дали се касае за

определяне на косвени или на преки данъци изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и правилното ѝ счетоводно оформяне. От събраните по делото доказателства не се доказва реалността на доставките по процесните фактури. Действително, процесните фактури и съпътстващи документи са издадени, същите са представени като доказателство по спора, това е и обстоятелство, по което страните не спорят. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка се прави и извода, че от събраните по делото доказателства не може да се установи, че именно търговските дружества, посочени като доставчик на услугите по процесните фактури са извършили посочените доставки на услуги. Несъмнено препакутиране на внесените стоки е извършено, тъй като те са продадени на „Темакс България“ ЕООД. Но това не е извършено от издателите на фактурите. Документалното оформяне и реалното осъществяване на услугата не съвпадат. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираните доставки на услуги от жалбоподателя именно от посочените търговски дружества, а от събраните по делото доказателства несъмнено се установява обстоятелството, че това не е така.

За доставчика „Дабъл Ю груп“ ЕООД са представени договор за предоставяне на услуги от 01.12.2019 г. с възложител „Мадейра импорт“ ЕООД с предмет – преброяване, сортиране, преокомплектоване на стоки внос както и лепене на стикери, поставяне на упътване на български език, в склад на възложителя в [населено място] и [населено място], като транспорта и материалите за преокомплектоване на стоките от внос ще са за сметка на изпълнителя. Представени са 9 фактури, приемо – предавателни протоколи. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството няма назначени лица по трудов договор. Дружеството впоследствие е deregистрирано по ЗДДС. За доставчика „Агрин“ ЕООД са представени процесните 12 фактури, договор с аналогичен предмет с този на по-горния доставчик, приемо – предавателни протоколи. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството има един работник на граждански договор, който същевременно е и на трудов договор с друг работодател. Дружеството впоследствие е deregистрирано по ЗДДС. За „Миптранс 2008“ ЕООД са представени процесните 15 фактури, договор с аналогичен предмет с останалите доставчици, приемо – предавателни протоколи. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на наети лица по извънтрудови правоотношение, нито има наети такива по трудови договори. За „ДАМ 75“ ЕООД са представени процесните 5 фактури, договор с аналогичен предмет с останалите доставчици, приемо – предавателни протоколи. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на наети лица по извънтрудови правоотношение, нито има наети такива по трудови

договори. За доставчика „МАД 75“ ЕООД са представени процесните 16 фактури, договор с аналогичен предмет с останалите доставчици, приемо – предавателни протоколи. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на наети лица по извънтрудови правоотношение, нито има наети такива по трудови договори. За доставчика „Агрогруп 3000“ ЕООД са представени процесните 4 фактури, договор с аналогичен предмет с останалите доставчици, приемо – предавателни протоколи. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на наети лица по извънтрудови правоотношение, нито има наети такива по трудови договори. За доставчика „Симона крас – 67“ ЕООД са представени процесните 13 фактури, договор с аналогичен предмет с останалите доставчици, описи на стоките. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на наети лица по извънтрудови правоотношение, нито има наети такива по трудови договори. Аналогично е и установеното в хода на ревизионното производство по отношение на доставчика „Евро трейд България“ ЕООД. Представени са процесните 13 фактури, договор с аналогичен предмет с останалите доставчици, описи на стоките. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на наети лица по извънтрудови правоотношение, нито има наети такива по трудови договори.

Направен е извод, че издателите на фактурите не са извършили фактурираните услуги, както и че „Мадейра импорт“ ЕООД не може да не е знаело, че фактурите не документират реални стопански операции. Направен е извод за липса на реални доставки, съответно не възниква право на данъчен кредит. Юридическият факт, с който законът свързва задължението на доставчика за начисляване на ДДС и от друга страна възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е възникването на данъчното събитие. Съобразно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие е доставката на услуги, извършена от данъчнозадължени лица по този закон, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена (чл. 25, ал. 2 от ЗДДС), като съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и за регистрираното лице възниква задължение да го начисли. Субективното право на получателя по доставката да приспадне заплатения от него на доставчика ДДС като данъчен кредит не може да възникне, ако не е доказано по несъмнен начин, че фактурираните стоки са доставени и фактурираните услуги са реално осъществени. Правото на приспадане на

данъчен кредит възниква на основание чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС, само когато доставката, по която това право се претендира, е реално извършена. Съотнесени към събраните по делото доказателства, тези изводи, обосновават извода за недоказана реалност на доставките по процесните фактури. Следователно данъчнозадълженото лице е длъжно да представи обективни доказателства, че услугите действително са му били доставени от лицето, посочено като доставчик за целите на подлежащи на облагане с ДДС негови сделки, по отношение на които то действително е платило ДДС, което обстоятелство не беше доказано в производството пред тази съдебна инстанция. Освен това според постоянната съдебна практика, тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е извършило измама или знаело, или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама. След това националните юрисдикции следва да проверят дали съответните данъчни органи са установили наличието на такива обективни данни (в този смисъл решения от 12 април 2018 г., В. —I. de R., C-8/17, т. 39 и от 16 октомври 2019 г., G. A. N., C-189/18, т. 36), каквито в случая са налице. Обосновано и законосъобразно с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Не са налице основания за отмяна на акта, жалбата е неоснователна и недоказана и следва да се отхвърли.

При този изход от спора и направеното своевременно искане, на ответника се дължат разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 21 438,66 лева по чл. 7, ал. 2, т. 5 във вр. чл. 8, ал.1 от Наредба №1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, АССГ, Първо отделение, 43 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Мадейра Импорт“ ЕООД, със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Н. Д. К. срещу Ревизионен акт № Р – 22221720006607 – 091 – 001/30.06.2021г., издаден от Ф. С. Й., възложител на ревизията и Т. Н. В., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта, в която с него са установени задължения по ЗДДС в размер на 364 438.33 лева главница и 55 278.20 лева лихви за данъчни периоди месец ноември 2019г. и месец декември 2019г.

ОСЪЖДА „Мадейра Импорт“ ЕООД, със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Н. Д. К. да заплати на Дирекция „ОДОП“ сума в размер на 21 438,66 лева (двадесет и една хиляди четирисотин тридесет и осем лева и шестдесет и шест стотинки).

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: