

РЕШЕНИЕ

№ 19796

гр. София, 14.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 17.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **2945** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ТОНИ ЕЛ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22221323003688-091-001/15.11.2023 г. в частта, в която е потвърден с решение № 157/2.2.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за м. май 2023 г. в размер на 10741,50 лв. по фактура № 34/15.5.2023 г.

Жалбоподателят твърди, че РА е нищожен – необоснован е, липсват мотиви, като мотивите на ревизионния доклад /РД/ не могат да послужат като мотиви. Неправилно е позоваването на чл. 120, ал.2 ДОПК. Костатациите на РД не могат да заместят мотивите в РА, което произтича от изискването те да съдържат различни реквизити. Не би следвало т.р. № 16/31-3-1975 г. да се приложи към процесните актове доколкото те са нормативно уредени значително след приемането на това т.р.

Твърди, че РА е и материално незаконосъобразен. В него не се излагат мотиви по същество, с което се затруднява защитата му. Ревизиращите органи не са извършили проверката лично, в счетоводството на дружеството, а доказателствата са събирани неправилно, което е довело до неправилния извод за недоказаност на възмездни доставки. Предоставени са им всички необходими документи, които са достатъчни, за да се направи извод за реалност на доставките. Не са констатирани нарушения на

счетоводната отчетност. Неоснователен е изводът на ревизиращите органи, че след като стоката /амониев нитрат/ не е била продадена до приключване на земеделската година, то тя не би могла да бъде използвана, тъй като земеделската година вече е приключила. Твърди, че това може да стане и следващата година, което се доказва от представените приемо-предавателен протокол от 15.5.2023 г. за закупуване на 46,50 тона амониева селитра от „Яница 7“ ЕООД. Собствеността е прехвърлена с предаване на стоката, тя е следвало да стои в склада на продавача докато същата бъде използвана, а плащането е следвало да се извърши не по-късно от края на земеделската година. Ревизираното лице не разполага с превозни документи, тъй като не е извършвал превоз на стоката. Същото се отнася и за за документи за натоварване на стоката, доставката и т.н. Представя фактура за транспорт. Видно от фактура № 118/12.10.2023 г. е извършена последваща доставка на стоката от „Тони Ел 2009“ ЕООД на „Митови 95“ ЕООД М., на 2 тона амониева селитра. Неизрядност на предходен доставчик е ирелевантно. Ето защо моли да се отменят оспорените актове. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. В с.з. моли да бъде взето предвид извършеното оспорена по реда на чл.193 ГПК и да се изключат оспорените от него документи. Претендира разноски.

СГП не взе становище по жалбата.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221323003688-020-001/23.6.2023 г., е възложено извършването на ревизия за определяне на задълженията на жалбоподателя по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода от 01.05.2023 г. до 31.05.2023 г. и от 01.05.2019 г. до 25.05.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221323003688-092-001/25.05.2023 г.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221323003688-091-001/15.11.2023 г., издаден от В. А. В., възложил ревизията, и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.– ръководител на ревизията. С него, за данъчен период м. 05.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. май 2023 г. в размер на 10741,50 лв. по фактура № 34/15.5.2023 г., издадена от от „Яница 7“ ЕООД.

На ревизираното дружество е връчено искание за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. Д. субект е представил копия на изисканите документи: фактурата от 15.5.2023 г., приемо-предавателен протокол от същата дата, извлечения от оборотна ведомост и главна книга за процесния период; аналитичен регистър по сметка 304 Стоки, сметка 401 Доставки, сметка 453 Покупки, сметка 453 Доставяне.

Фактурата е намерила отражение в дневник покупки по ЗДДС за отчетен период

м.05.2023 г Видно от извлечение от сметката на жалбоподателя, издадено от О. АД /л.134/, по тази фактура са извършени две плащания – от 13.11.2023 г. и от 1.12.2023 г.

Извършена е насрещна проверка на „Яница 7“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], видно от протокол от 14.9.2023 г.

Жалбоподателят е декларирал извършване на търговия на едро със земеделска продукция. Наел е на трудово правоотношение един снабдител – доставчик. Същевременно, по данни от информационната система на НАП е констатирано, че няма назначени по трудово правоотношение. Не притежава дълготрайни материални активи.

Органите по приходите са приели, че не е налице реалност на доставката. Не са представени документи, от които да се индивидуализира стоката, да се проследи прехвърлянето на собствеността, както и приемо-предаването ѝ, транспортиране. По веригата на доставки не се установява реално движение на стоката.

В съдебното производство жалбоподателят представи фактура за транспортна услуга с товарен автомобил, от 12.7.2023 г., споразумение за прихващане от 12.7.2023 г., фактура за продажба от 12.10.2023 г. и приемо-предавателен протокол за продажба и приемо-предаване на 2 т. изкуствена тор NP.

С молба /л. 107/ ответникът оспори авторството на представени документи – оспори подписите, положени от представителите на документи, свързани с доставчика „ТИВИ ЕМ ТВ“ ЕООД – фактура от 20.3.2023 г.; подписите под процесната фактура - № 34/15.5.2023 г. относно подписа на управителя на „ЯНИЦА 7“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; подписите на представителите и на двете страни, подписали споразумение за прихващане от 12.7.2023 г., сключено между „ДЕНИС ТРАНС 06“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТИВИ ЕМ ТВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; подписа от името на „МИТОВИ 95“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на фактура № 118/12.10.2023 г.

Жалбоподателят заяви, че ще се ползва от оспорените документи, като му бе указана доказателствената тежест, като изрично заяви, че няма да ангажира доказателства.

От страна на ответника са представени образци от подписите на управителите на посочените дружества. Следва да се отбележи обаче, че видно от оспорените документи, за част от тях, не е посочено, че те се подписват именно от управителите на съответните дружества.

При така установените факти, настоящия съдебен състав на АССГ, като извърши цялостна проверка за законосъобразността на оспорения акт съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, предвиждащ, че 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 материално-правните разпоредби по издаването му, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган. В този смисъл изрично се изискаха от ответника доказателства в тази насока, като се представиха такива.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно

управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

РА и РД са издадени в изискуемата от закона писмена форма. Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че са нищожни поради липса на реквизити, респ. – необосновани са. И по-специално, както е написано и в РА, на основание чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД следва да се счита за неразделна част от РА, вкл. неразделна част са и мотивите му. Изрично е посочено, че се приемат и потвърждават както фактичките констатации, така и правните изводи. Ето защо и на основание горепосоченото ревизиращите органи са приели /което счит и настоящият състав, предвид нормата на чл. 120, ал. 2 ДОПК/, че не е неолходимо да се преповтарят, доколкото РД е „неразделна част“ от РА.

При преценка по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези 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 Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

От доказателствата по делото се установява съставяне на процесната фактура,

плащането към нея /така извлечението от О. АД/. Ответникът оспори подписа на доставчика по фактурата. Видно от тази фактура, в нея се удостоверява, че тя е подписана от Я. М., като представител на „Яница 7“ ЕООД. Подписът на фактурата, сравнен с подписът, положен от този управител върху нотариално заверения образец от подпис видимо не съвпадат. Не бяха представени други доказателства /като доказателствената тежест е на жалбоподателя и тя му бе указана/, от които да се направи извод за авторството на подписа от името на Я. М.. Същите изводи следва да се направят и по отношение на приемо-предавателния протокол и договора за наем на л. 114.

Същевременно са представени документи, видно от които стоката за период, в който се твърди, че са съставяни, не е напускала склада, за който се твърди, че е съхранявана. Така фактура № 108/20.3.2023 г., приемо-предавателен протокол към нея за предаване на стока – амониева селитра в [населено място], договор за наем на склад в [населено място], бщ. Г.Д..

Представени са фактура № 110/12.7.2023 г. за транспорт с товарен автомобил с доставчик „ДЕНИС ТРАНС 06“ ЕООД и получател „ТИВИ ЕМ ТВ“ ЕООД за заплащане на сумата от 12 599.05 лв. за извършване на „транспортна услуга с товарен автомобил“ и споразумение за прихващане между същите страни на задължението по фактурата с насрещно задължение по протокол за прихващане от 17.2.2023 г.

Представена е фактура № 118/12.10.2023 г. и приемо-предавателен протокол към нея, целящи да удоставерят доставката от жалбоподателя на „МИТОВИ 95“ ЕООД на 2 т. изкуствена тор – NP.

Подписите на представителите на „ДЕНИС ТРАНС 06“ ЕООД и „МИТОВИ 95“ ЕООД бяха оспорени от ответника. Видно от нотариално заверените образци от подписите на техните представители, за които е посочено, че се подписват под оспорените документи от името на посочените, е налице явно несъвпадение между тези образци и оспорените документи.

Същевременно, съдът намира, че от останалите събраните по делото доказателства може да се направи извод за реалност на извършената доставка.

От страна на доставчика са представени единствено копия на процесните фактури, които бяха оспорени относно тяхното авторство. Видно от протокола за извършена насрещна проверка на „ЯНИЦА 7“ ЕООД от 14.9.2023 г., освен описаните по-горе, част от които оспорени документи, не са представени други доказателства, от които да се направи извод за прехвърляне на стоката.

Освен договора за наем на складово помещение, цитиран по-горе, не се установява този доставчик да е имал кадрова обезпеченост; не са представени доказателства за транспортиране, нито за предаване на стоката.

Представеното споразумение за прихващане /между жалбоподателя и „ДЕНИС ТРАНС 06“ ЕООД от 12.7.2023 г./, освен че бе оспорено от отответника от гл.т. на авторството на подписа на превозвача, не може убедително да удостовери „плащане“ или с други думи – погасяване на дълг /в случая чрез прихващане/ доколкото не се установява с какво точно насрещно задължение се прихваща и доколко то реално съществува.

Отделен е и въпросът, че и двете дружества по процесната фактура не са представили доказателства за налична материална и кадрова обезпеченост, както и за превоз на стоките до склад на жалбоподателя.

В настоящото производство се представи товарителница от 19.6.2023 г. между

жалбоподателя и „ДЕНИС ТРАНС 06“ ЕООД за превоз на изкуствена тор от [населено място] до [населено място] / на изкуствена тор. Дори и да се приеме, че тази фактура удостоверява извършването на превоз, то при съвкупната преценка на доказателствата не може да се направи извод, че тази товарителница може да се свърже именно с процесната фактура. Това е така, доколкото не е посочено количеството, което е транспортирано, нито какво представлява точно тази „изкуствена тор“; липсват доказателства за предаването ѝ на получател; не са представени доказателства за плащането по фактурата.

Следва да се посочи също така, че не са представени доказателства, че доставчиците са разполагали със стоки от съответния вид и количество.

Не са представени убедителни доказателства и за последващо прехвърляне на стоката. В този смисъл не би могло да се цени фактурата от 12.10.2023 г. и приемо-предавателния протокол, цитирани по-горе. Освен посоченото оспорване на подписите, следва да се посочи, че тези документи целят да удостоверят прехвърляне на количество „изкуствена тор“ значително по-малко от процесното.

Ето защо следва да се приеме, че въз основата на събраните доказателства следва да се направи единственият възможен извод, че не се установява реалното изпълнение на доставката по процесната фактура.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 3 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /10741,50 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 1365,16 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТОНИ ЕЛ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22221323003688-091-001/15.11.2023 г. в частта, в която е потвърден с решение № 157/2.2.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като е отказано право на приспадане на данъчен кредит по **Закона за данък върху добавената стойност** /ЗДДС/ за м. май 2023 г. в размер на 10741,50 лв. по фактура № 34/15.5.2023 г.

ОСЪЖДА „ТОНИ ЕЛ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 1365,16 лв. разноски.

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

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 85,93 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.