

РЕШЕНИЕ

№ 2212

гр. София, 03.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 25.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **1639** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22002220002085-091-001/27.01.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 699/29.04.2021 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ – С..

С Решение №1530/08.02.2024г. ВАС, Първо отделение е върнал делото за ново разглеждане от друг състав на АССГ, като е дал указания при новото разглеждане на делото съдът да да приобщи към делото цялата административна преписка по издаването на спорния РА, в частност Решение № 516 от 01.04.2020г., издадено от директора на Д „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, РА, във връзка с който е издадено, както и ревизионният доклад, въз основа на който е издаден отмененият РА.

В жалбата се сочи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон, като се излагат конкретни аргументи. Твърди се, че изложените констатации са неверни, недоказани и необосновани. Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС и ВАС. Моли оспорваният Ревизионен акт да бъде отменен. Претендира присъждане на разноските по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представлява.

Ответникът – директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, чрез юрк. Г. оспорва жалбата, представя писмени доказателства, в изпълнение указанията, дадени в отменителното решение на ВАС. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща представител и не взема становище.

Административен съд София – град, 11 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002220002085-020-001/10.04.2020г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. № РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директора на ТД на НАП С. и Заповед № РД-01-128/18.02.2021 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите м. 02, м. 03, м. 04, м. 10, м. 11 и м. 12.2018 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002220002085-092-001/10.11.2020г. В законоустановения срок е подадено възражение, което е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА № Р-22002220002085-091-001/27.01.2021 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен на 17.02.2021 г.

Ревизията е повторна за посочените периоди и вид данък, и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение с № 516/01.04.2020 г. на директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, приложено по делото.

Основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е търговия на дребно с обувки и кожени изделия, която се упражнява в обект – магазин, находящ се в [населено място], [улица], за който при предходната ревизия са представени два договора за управление на обекта, сключени на 01.01.2018 г. и 18.09.2018 г. между „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД /доверител/ и „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД /довереник/. Съгласно договорите довереникът се задължава да осъществява експлоатация на обекта срещу заплащане на месечна сума в размер на 1 800,00 евро за 2018 г. и 2 000,00 евро за 2019 г. При настоящата ревизия не са били представени доказателства за стопанисването на същия обект.

Установено е, че към 31.12.2018 г. дружеството не е притежавало собствени сгради, машини, оборудване, движимо имущество и МПС. Ревизираното лице е с регистриран ЕКАФП с номер на фискално устройство ДТ494386 и фискална памет номер 2494386. На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, изх. № Р-22002220002085-040-001/12.05.2020 г. С писмо, вх. №53-00-1466/04.06.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. са представени писмени обяснения, но не и изисканите документи.

Адресираното до „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, ИПДПОЗЛ с изх. № П-22220220091872-040-001/15.06.2020 г. е връчено на деклариран електронен адрес [електронна поща]. За резултатите от проверката е съставен Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220220091872-141-001/26.10.2020 г. Посочено е, че на 18.09.2020 г. по електронен път са получени писмени обяснения от адв. К..

На 30.09.2020 г. в офис на адв. К., са изискани за проверка документи на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, като последната е заявила, че не разполага със счетоводни и др. документи на дружеството и същите не могат да бъдат представени поради заболяване на собственика на дружеството. Резултатите от посещението са обективирани в Протокол №1614540/30.09.2020 г.

До Л. Р. П. (управител на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД) е изготвено ИПДПОЗЛ от 05.06.2020г., е съставен ПИНП №П-22221120092647-141-001/26.10.2020г., за връчване на ИПДПОЗЛ е извършено посещение на постоянния и настоящ адрес на Л. Р. П., където не е бил намерен (документирано с Протокол № АА1737748/06.08.2020 г.). По пощата с обратна разписка е изпратена Покана № П-22221120092647-999-001/07.08.2020г., Адвокат К. е уведомила, че представляващият дружеството пребивава в болница за лечение и не е възможно да се установи контакт с него. До датата на съставяне ПИНП лицето не се е явило в ТД на НАП С., поради което ИПДПОЗЛ не му е връчено.

С Протокол № 1747554/01.10.2020 г. към административната преписка са приобщени доказателства, събрани при предходното ревизионно производство.

С Протокол № АА1614539/30.09.2020 г. е документирана извършена проверка на посочен от задълженото лице адрес, на който се намират оригинални счетоводни документи на дружеството.

1. Относно изпълнените доставки и начисления данък:

При ревизията са установени несъответствия между декларираните данни в дневниците за продажби по ЗДДС през периодите м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г. и регистрираните през същите периоди продажби чрез ЕКАФП.

През данъчен период м. 11.2018 г. „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е осъществило продажби на стоки, които са регистрирани с ЕКАФП общо на стойност от 87 273,00 лв., а през данъчен период м. 12.2018 г. общо на стойност от 250 829,00 лв. Същевременно в дневниците за продажби за същите периоди са отразени продажби, за които не са били издадени фактури, както следва: за периода м. 11.2018 г. в размер на 11 743,00 лв. и за периода м. 12.2018 г. в размер на 6 884, 00 лв.

Ревизиращият екип е приел, че съответните разлики за отделните периоди в размер на 75 530, 00 лв. и 243 945, 00 лв. представляват неотчетени доставки на стоки на физически лица, за които дружеството не е начислило ДДС. Във връзка с разпоредбите на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС и чл. 53, ал. 2 от Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС), са определени допълнителни задължения за ДДС в размер на 12 588,34 лв. за данъчен период м. 11.2018 г. и в размер на 40 657,50 лв. за данъчен период м. 12.2018 г., изчислени като включени в размера на установените недеklarирани продажби.

Установено е, че в дневниците за продажби на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД за същите данъчни периоди са включени описаните на стр. 9-11 от РД фактури за реализирани продажби към „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, но получателят на доставките не е представил доказателства за получаване на стоките и извършените плащания в брой по тях, поради което и ревизиращите са приели, че цитираните фактури са издадени без да е налице данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и данъкът е начислен неправомерно. Посочено е, че независимо от това, на основание чл. 85 от ЗДДС начисленият данък е дължим от ревизираното лице.

2. Относно получените доставки и упражненото право на приспадане на данъчен кредит:

Установено е, че за периодите м. 02.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 10.2018 г., м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г. „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 28 484,99 лв. по фактури №10...6/05.02.2018г., №10...7/01.03.2018г., №10...8/02.03.2018г., №10...9/02.04.2018г., №10...11/08.10.2018г., №10...12/08.10.2018г., 10...13/01.11.2018г. и №14/31.12.2018г.,

издадени от „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД за доставки на стоки и услуги /наем/.

По отношение на доставките на стоки по фактури №[ЕГН]/05.02.2018г., №[ЕГН]/01.03.2018г., №[ЕГН]/02.03.2018г., №[ЕГН]/02.04.2018 г., №[ЕГН]/08.10.2018 г., с общо начислен ДДС в размер на 28 460,00 лв. при предходната ревизия „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е представило копия на процесните фактурите и стокови разписки за покупка на обувки и чанти. Също при предходната ревизия с възражението срещу РД са били представени копия на фактури и стокови разписки за покупка на обувки и чанти от „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, заверени с подпис и печат: „Вярно с оригинала“, които не съдържат печат на издателя и получателя на фактурите. Приложени са копия на фактури за осъществени от „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД вътреобщностни придобивания (В.) от Италия, в които стоките са описани по вид, количество и артикулен номер.

Ревизиращият екип е установил, че през 2018 г. едноличният собственик на капитала и управител на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД Л. Е. К. е предоставил на дружеството заеми общо в размер на 247 500, 00 лв., за което са сключени описаните в ревизионния доклад 25 договора.

Констатирано е, че през 2018 г. „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е предоставило заем на Л. Р. П. сумата от общо 207 900,00 лв., за което при предходната ревизия са представени 21 договора (всеки за сумата от по 9 900,00 лв.). Бил е представен и Договор за гаранция на заем от 03.01.2018 г., сключен между „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД (заемодател), „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД (гарант) и Л. Р. П. (заемател). Г. се е задължил да гарантира безусловно връщането на заемна сума от 190 000, 00 лв. на заемателя и при невъзможност на заемателя да изплати заема да заплати посочената сума в пари или стоки.

От тристранен протокол от 09.10.2018 г. било установено, че за погасяване на задълженията по договорите за заем „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД предава на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД стоки (обувки и чанти) на стойност 146 220, 00 лв. с ДДС, както и че: „Предаването се реализира с фактура №[ЕГН]/08.10.2018 г.“ С предаването на описаните в Приложение № 1 към протокола стоки е прието, че е издължен част от дълга на Л. Р. П. към „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД.

От приемо-предавател протокол от 08.10.2018 г. е установено, че „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД предава на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД 547 чифта италиански обувки по 190, 00 лв. без ДДС (с обща стойност от 103 930, 00 без ДДС) и 64 чанти по 280,00 лв. без ДДС (общо 17 920, 00 лв. без ДДС).

Към тези документи е било приложено копие на фактура №[ЕГН]/08.10.2018 г. с данъчна основа в размер на 121 850, 00 лв. и начислен ДДС в размер на 24 370, 00 лв.

За доставките на наемни услуги по фактури №[ЕГН]/08.10.2018 г., № [ЕГН]/01.11.2018 г. и №[ЕИК]/31.12.2018 г. с общо начислен ДДС в размер на 24, 99 лв. (3 x 8,33 лв.) не са били представени доказателства.

„БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС, считано от 17.12.2018 г. При предходната ревизия на дружеството е изпратено ИПДПОЗЛ по електронен път, като изисканите документи и писмени обяснения не са били представени. Едва в хода на настоящото ревизионно производство са били представени единствено писмени обяснения.

От информационната система на НАП е установено, че доставчикът е отразил издадените фактури в отчетните регистри по ЗДДС. В дружеството са били назначени по трудови правоотношения три лица, като за Л. Р. П. не са подавани годишни

данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, същият не е осигуряван за периода от 2012 г. до 2017 г. През 2004 г. е бил назначен в търговско дружество на длъжност „товаро-разтоварач“. Липсват доказателства за произхода на фактурираните стоки, тяхното съхраняване, превоз до ревизираното лице и осъществени товаро-разтоварни операции. Във връзка с установеното ревизиращите са приели, че в случая се касае за формално документиране на сделки без да е налице фактическо изпълнение на доставки на стоки.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 28 484, 99 лв. по фактурите, издадени от „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД.

По делото при първоначалното му разглеждане е била назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза, която не е оспорена от страните. Същата е изготвена на база приобщените по делото документи. Съобразно поставените задачи вещото лице е установило, че по отношение на включените фактури в дневниците за покупки, респективно дневниците за продажби на двете дружества, (подробно описани в табличен вид) няма несъответствие между №, дата, предмет, данъчна основа и дължим ДДС. От представеното движение от банковата сметка на „Би арт проджект“ ЕООД, открита в „Юробанк България“ АД експертът е установил, че до м. октомври 2018 г. няма разплащане по издадените фактури към „Коцев Комерс“ ЕООД. На 04.10.2018 г. върху сметката е наложен запор по искане на ТД на НАП. От подадените Z отчети в ПП на НАП „Фискални устройства с дистанционна връзка” от „Коцев комерс“ ЕООД вещото лице е установило, че за периода ноември – декември 2018 г. са получени приходи в брой в размер общо на 338 102,03 лева, декларираните продажби в подадените СД по ЗДДС са в размер общо на 420 689,98 лева, като има разлика в размер общо на 82 587,95 лева. По представените документи от ТД на НАП вещото лице е установило, че К. комерс” ЕООД не е декларирало В. в периода февруари – декември 2018г., докато „Би арт проджект“ ЕООД е декларирало В. в размер общо на 150 821,19 лева.

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

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

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

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията.

По отношение прилагането на материалния закон ЗДДС: изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело С-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело С-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на доказателства при доставчика.

Относно извършени доставки и начислен ДДС

РЛ е регистрирало продажби, за които са получени плащания в брой от регистрирани в НАП фискални устройства за ревизираните данъчни периоди по описаните в РД данни от подадените Z отчети, налични в ПП на НАП „Фискални устройства с дистанционна връзка /стр. 18 от РД/. Същевременно при извършена проверка в дневниците за продажби на дружеството са установени декларираните продажби с код 81 /отчети от ФУ/ по месеци, значително отличаващи се (значително по-малки като стойности) от регистрираните през фискални устройства /за м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г./. Ревизираното лице, въпреки изисканите му документи и обяснения не е дало отговор на въпроса на какво се дължат посочените разлики. Предвид липсата на представени доказателства и в настоящото съдебно производство, основателно органите по приходите са приели, че съответните разлики между отчетените от ЕКАФП продажби и отразените в дневниците за продажби

представяват неотчетени продажби на стоки на физически лица, за които няма данни дружеството да е начислило ДДС. Издадени са фискални бонове, без да има издадени фактури и без продажбите да са отразени в дневниците по ЗДДС. По реда на чл. 119, ал. 1 от ЗДДС, „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е следвало да включи всички регистрирани в ЕКАФП продажби в „Отчет за извършените продажби“ за отделните данъчни периоди м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г. и да отрази същите в съответните дневници за продажби, както изисква чл. 124, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в цената, като размерът му се определя по реда на чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС. Съгласно чл. 67, ал. 3 от ЗДДС данъкът се смята включен в обявената цена и когато се предлагат стоки - предмет на доставка на дребно. На основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС законосъобразно е начислен ДДС в размер на 12 588,34 лв. за м. 11.2018г. и в размер на 40 657,50лв. за м. 12.2018г., върху извършените, но недекларирани продажби, платени от клиенти в брой.

По отношение на фактурираните лазери от „Коцев Комерс“ ЕООД на „Би Арт Проджект“ ЕООД не са представени документи за произход на същите, липсват договори и приемо – предавателни протоколи, не са представени и доказателства за плащане на доставчика физическото лице Ю. М.. Договорите за продажба между Ю. А. М. и ревизираното лице препращат към приемо – предавателни протоколи за индивидуализиране на стоката, които липсват. Неизяснен остава въпросът какъв е вида на закупените лазери от ревизираното лице, с каква цел и как ги е транспортирало, къде са били съхранявани до момента на фактурирането им към „Би Арт Проджект“ ЕООД.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит:

Основен доставчик на „Коцев Комерс“ ЕООД е „Би Арт Проджект“ ЕООД, дерегистрирано по ЗДДС, считано от 17.12.2018г. Относно доставките по фактури №[ЕГН]/05.02.2018г.; №[ЕГН]/01.03.2018г., №[ЕГН]/02.03.2018г., №[ЕГН]/02.04.2018г. и №[ЕГН]/08.10.2018г. с предмет стоки /чанти и обувки/ от „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД са изискани доказателства, индивидуализиращи стоките, документи за превоз на същите до съответния търговски обект и документи за последваща реализация. Упълномощеното лице е заявило, че изисканите документи са представени при предходното ревизионно производство. Извършена е насрещна проверка на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, което е представило единствено писмени обяснения на представляващия -собственикът на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД е „на болнично лечение от месеци“ и не би могъл да представи изисканите документи. Не са представени никакви счетоводни документи на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД. „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД е представило няколко инвойс-фактури, издадени от различни чуждестранни дружества на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД. В представените протоколи по чл. 117 от ЗДДС е посочено единствено, че са продадени обувки/ чанти без описание на модел, марка, цвят и др. Представени са и 4 разписки от куриерски дружества, които не са комплектувани към отделните инвойс-фактури и протоколи по чл. 117 от ЗДДС. От съдържанието на разписките не може да се установи какви стоки са транспортирани, както и датата и адреса на доставката, броя на

фактурираните стоки и теглото им е несъпоставим с броя на пратките, всяка с общо тегло под 10 кг. От името на „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД са били представени при първата ревизия само счетоводна справка за периода от 31.12.2018 г. до 31.12.2018 г. на сметка „Доставчици в страната“, както и счетоводна справка за периода от 31.12.2018 г. до 31.12.2018 г. за сметка „Клиенти“ с вписани юридически лица, включително и „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД, от които задълженото лице има вземания към 31.12.2018г. Не са представени доказателства за извършени плащания по фактурите от „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД към доставчика „Би арт Проджект“ ЕООД. Представен е тристранен протокол от 09.10.2018г. за прихващане, според който, за погасяване на задължения по договори за заем „Би Арт Проджект“ ЕООД предава на „Коцев Комерс“ ЕООД обувки и чанти на стойност 146 220лв с ДДС, както и че предаването се реализира с фактура №[ЕГН]/08.10.2018г. Има и приемо – предавателен протокол от 08.10.2018г. за 547 чифта италиански обувки с обща стойност 103 930лв. без ДДС и 64 чанти с обща стойност 17920лв. без ДДС. Договорът за заем е със заемодател „Коцев Комерс“ ЕООД, заямател - Л. Р. П. и гарант „Би арт проджект“ ЕООД с управител и едноличен собственик на капитала Л. Р. П..

При доставки на стоки от вида на процесните, правото на собственост се прехвърля, когато вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Не са представени безспорни доказателства нито за превоз на стоките от италианските дружества до прекия доставчик „Би Арт Проджект“ ЕООД, нито за предаването им на „Коцев Комерс“ ЕООД, не е ясно и къде са съхранявани. Установените по делото факти не обосновават извод за изпълнение на предпоставките по чл. 68 и чл. 71 от ЗДДС, както и за реално извършена доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по отношение на доставките, за които се твърди, да са били извършени от „Би Арт Проджект“ ЕООД. Правото на приспадане на данъчен кредит по получени доставки е предпоставено от наличието на фактури, които съдържат цялата изискуема информация по чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО, който предвижда като задължителен реквизит на фактурата вписването на количеството и естеството на доставените стоки/услуги или степента и естеството на предоставените услуги. Нормата на чл. 178 от Директивата изрично сочи, че притежаването на фактура, съставена в съответствие с чл. 220 - 236, е условие за упражняване на правото на приспадане. Това е изрично подчертано от СЕС и в Решението по дело С-271/2012, а именно, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, получатели на стоки/услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки. Представените отделни инвойси и протоколи за В., без аналитичното им осчетоводяване, липсата на доказателства за транспорт на фактурираните стоки до България, без представени доказателства за плащане на стоките към чуждестранните доставчици от страна на „Би Арт Проджект“ ЕООД, не може да се докаже, че

дружеството е разполагало с тях, както и че реално ги е продало на ревизираното лице. Не са представени и приемо – предавателни протоколи, в които да са вписани по вид, размер, цвят, закупените стоки по фактурите. Не става ясно как и кога са били индивидуализирани. Липсват и доказателства за извършени плащания от страна на „Коцев Комерс“ ЕООД. Това обстоятелство се удостоверява от приетата по делото ССЧЕ, където от представеното движение от банковата сметка на „Би арт проджект“ ЕООД, открита в „Юробанк България“ АД, експертът е установил, че до м. октомври 2018 г. няма разплащане по издадените фактури към „Коцев Комерс“ ЕООД. Не са представени и данни за последваща реализация на стоките по всяка от фактурите.

Относно доставките на услуги, за които са издадени фактури с №[ЕГН]/08.10.2018г., фактура №[ЕГН]/01.11.2018г. и фактура №000000014/31.12.2018г. с предмет на доставките „наем“ и начислен ДДС по всяка от тях в размер на 8,33 лв., в хода на проведените две ревизионни производства не са представени търговски документи, удостоверяващи какъв наем е фактуриран от „БИ АРТ ПРОДЖЕКТ“ ЕООД на тази стойност. Недоказано и неизяснено е и твърдението на жалбоподателя за извършено „уравняване по договор за наем и управление“. Фактурите са с данъчна основа 41,67лева и ДДС 8,33лв., а видно от договор за управление на обект – магазин от 01.01.2018г. месечният наем за 2018г. е в размер на 1800 евро. Изцяло в доказателствената тежест на жалбоподателя е да установи наличието на реална доставка, като първо условие за признаване на правото на данъчен кредит, което той не е сторил.

И в този случай, необходимостта от ангажиране на доказателства за реалното изпълнение на доставките не се дерогира от мотивите на СЕС в Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на Съда на Европейския съюз, които не отменят задължението на приходната администрация да провери действителното осъществяване на конкретната доставка, по която е упражнено право на приспадане на данъчен кредит и да прецени реалността ѝ въз основа на всички обективно установени по преписката факти. Това е изрично подчертано от СЕС в Решение от 31.01.2013 год. 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 са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване правото на приспадане на ДДС включват следното: - доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); - получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Лицето, което иска да приспадне ДДС следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това (т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело № С-78/12).

В тази връзка наличието на издадена данъчна фактура и коректното ѝ отразяване в счетоводството на ревизираното лице не са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките, а следва да се извърши съвкупна преценка на всички факти и обстоятелства по делото. Преценката на съда на всички представени по делото доказателства, в тяхната съвкупност, съвпада с тази на ревизиращите органи, а именно че е налице фактуриране, зад което не стоят реални стопански операции между жалбоподателя и процесния доставчик. Ревизионният акт е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли.

С оглед изхода на делото, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК и заявеното от процесуалния представител на ответника искане, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати сумата от 10 119,67 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, 11 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД, чрез адв. В. Х. К. срещу Ревизионен акт №Р-22002220002085-091-001 /27.01.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и В. В. П. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 699/29.04.2021г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ – С., с който са определени задължения в размер на 112 448лв. по ЗДДС и лихви в размер на 24 293,88 лв.,

ОСЪЖДА „КОЦЕВ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение размер на 10 119,67 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: