

РЕШЕНИЕ

№ 6049

гр. София, 25.10.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 19.10.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **11109** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от „Т. 17 България“ – Е. – [населено място], представлявано от Р. Т. А. чрез адвокат Г. Г. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221119003740-091-001/ 24.01.2020 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и А. Л. И. - ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 590/13.04.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 55 815,26 лв. за данъчни периоди м. 07.2017 г.; от м. 10.2017 г. до м. 12.2017 г.; от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г. и от м. 10.2018 г. до м. 04.2019 г. и са начислени лихви за забава общо в размер на 8 033,70 лв. Излага съображения за незаконосъобразност на РА, като постановен при съществени процесуални нарушения и при неспазване на материалния закон. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.
В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата.
Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.
Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от

фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2222119003740-020-001 от 18.06.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и.д. директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Т. 17 България“ – Е. за установяване на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 03.07.2017 г. до 30.04.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 25.06.2019 г. Със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-2222119003740-020-002/15.08.2019 г. и №Р-2222119003740-020-003 от 19.09.2019 г., издадени от органа възложил ревизията е продължен срокът за приключване на производството, съответно до 25.09.2019г. и до 25.11.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2222119003740-092-001 от 19.12.2019 г., връчен по електронен път на 28.12.2019г. Лицето е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №Р-2222119003740-В.-001-И от 13.01.2020г., което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-2222119003740-091-001 от 24.01.2020 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 27.01.2020г.

От дружеството е декларирана дейност на ресторанти и заведения за бързо обслужване, която упражнява в бар-клуб „Магнито“, находящ се в [населено място], [улица].

С цел установяване законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит и на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Резултатите от тях са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани подробно в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че фактурите, издадени на „Т. 17 България“ – Е. са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС на процесните доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са с прекратена регистрация по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС. От [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] е декларирана основна дейност търговия на едро с дървен материал за строителство и санитарно оборудване. [фирма], [фирма] и [фирма] не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г. Процесните доставчици нямат активи, в т.ч. търговски обекти, транспортни средства и персонал. При извършени ревизии по ЗДДС за периоди, които не попадат в обхвата на издаване на фактурите на ревизираното лице, на [фирма], [фирма] и [фирма] е установено, че последните не развиват реална търговска дейност, не са осигурили достъп до оригинални първични и вторични счетоводни документи и по отношение на продажбите им е приложен чл. 85 от ЗДДС. На посочените доставчици са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които са представени фактурите, издадени на ревизираното лице, придружени с приемо-предавателни протоколи и дневни финансови отчети от фискално устройство. Цитираните дружества са сключили договори за наем на складови помещения, за които са представени договори, но не и фактури и платежни

документи. Представени са хронологични регистри на счетоводни сметки 501 „Каса“, 411 „Клиенти“ и 702 „Приходи от продажба на стоки“. Не са представени оборотни ведомости, аналитични справки на сметка 304 „Стоки“ и справка за стоков поток относно количество, вид и стойност на наличните към момента на продажбите стоки.

От „Т. 17 България“ – Е. са представени фактурите, издадени от процесните доставчици, придружени с приемо-предавателни протоколи и фискални бонове за плащане в брой. Предмет на доставките са плодове, зеленчуци, ядки, рекламни и хигиенни материали и други. Дружеството отразява закупените стоки по сметка 304 „Стоки“ и 302 „Материали“ само стойностно. Сметките не носят информация за закупените количества и видове стоки. В тази връзка органите по приходите са посочили, че последното е в нарушение на чл. 123, ал. 1 от ЗДДС. От ревизираното лице е представено писмено обяснение, съгласно което активите се изписват в края на годината въз основа на описи, които не са представени в хода на ревизията. Изготвен е стоков поток, който според ревизиращите е формален и за целите на ревизията. В последния са отразени стоки, като не е посочено в какви мерни единица са въведените количества. Отбелязано е, че не е възможно да се съпоставят покупните и продажни фактури с информацията в справката за стоковия поток. Не са представени транспортни документи /товарителници и пътни листа/. В писмено обяснение, ревизираното лице заявява, че е извършило транспорт на стоки от борса в [жк]. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че същото не притежава собствени или наети превозни средства. Констатирано е, че в стопанисвания обект „пиано-бар“ не е възможно да бъдат съхранявани зеленчуци, плодове и ядки в количествата, закупени от [фирма] и [фирма], тъй като притежава 3 хладилни шкафа, в които се съхраняват хранителни продукти, като не са представени доказателства за стопанисвани складови помещения. Отбелязано е също, че процесните стоки са малотрайни и не могат да бъдат съхранявани за дълъг период от време, като за тези твърдения, органите по приходите са се позовали на резултатите от извършена инвентаризация, при която са установени стоки в обекта на ревизираното лице, необходими за приготвяне на рецепти от менюто в рамките на 1-2 дни, обективизирано с Протокол №1588449 от 28.11.2019 г.

От представените документи от ревизираното лице и от процесните доставчици са установени следните факти и обстоятелства:

1. Ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 15 фактури, издадени от [фирма], общо в размер на 11 338,76 лв. през данъчни периоди м. 07.2017 г., от м. 10.2017 г. до м. 12.2017 г., м. 06.2018 г. и м. 08.2018 г. Предмет на доставките са плодове, зеленчуци и ядки.

Представен е договор от 06.02.2017 г. за наем на павилион №61, сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК]. Съгласно писмени обяснения, транспортът и товаро-разтоварни дейности са за сметка на [фирма]. Представени са фактури, издадени от предходни доставчици [фирма]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

2. Ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 22 фактури, издадени от [фирма], общо в размер на 18 228,27 лв. през данъчни периоди от м. 10.2018 г. до м. 04.2019 г. Предмет на доставките са плодове, зеленчуци и ядки.

Представен е договор от 28.05.2018 г., сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК] за наем на складово помещение №151, находящо се в [населено място], [улица]. Декларирани са предходни доставчици [фирма], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

3. Ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 7

фактури, издадени от [фирма], общо в размер на 5 262,40 лв. през данъчни периоди м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г. Предмет на доставките са хигиенни и почистващи материали, опаковки, чаши, бъркалки, сламки, тоалетна хартия, касови ролки и материали за декорация.

4. Ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 8 фактури, издадени от [фирма], общо в размер на 5 432,00 лв. през данъчни периоди м. 07.2017г., м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г. Предмет на доставките са флаери, рекламни химикалки, запалки, кубчета, торбички, календари, бележници, шапки, тениски, чанти, пликосе, визитки, салфетки, подложки, ключодържатели, менюта и рекламни комплекти.

5. Ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 2 фактури, издадени от [фирма], общо в размер на 1 191,00 лв. през данъчни периоди м. 03.2019 г. и м. 04.2019 г. Предмет на доставките са хигиенни материали.

6. Ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 16 фактури, издадени от [фирма], общо в размер на 14 145,06 лв. през данъчни периоди м. 07.2018 г. и от м. 11.2018 г. до м. 02.2019 г. Предмет на доставките са хигиенни и рекламни материали, бамбукови клечки и шишчета за еднократна употреба, чаши от картон, бъркалки, сламки, чаени свещи и сушени ароматни листа за декорация, флаери и етикети.

В резултат на изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС, органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит на „Т. 17 България“ – Е. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 217,77 лв. за покупката на таблет по фактура №650444140 от 02.10.2018 г., издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Органите по приходите са констатирани, че таблетът е използван за лични нужди от управителя на ревизираното лице по смисъла на чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС и на основание чл. 71б от ЗДДС е начислен данък в същия размер през м. 10.2018 г.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 590/13.04.2020г., с което е потвърден в частта му само доставките, извършени от [фирма] и [фирма], както и относно отказания данъчен кредит в размер на 217,77 лв. за покупката на таблет по от [фирма]. Решаващият орган е отменил като незаконосъобразен РА в частта му, с която е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на „Т. 17 България“ – Е. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-63/05.06.2020г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващото на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с

посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът намира, че обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

Предмет на съдебен контрол е законосъобразността на оспорения РА в частта му, с която на дружеството са установени допълнително задължения за ДДС в размер на 29 567,03 лв., по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

Съгласно действащата нормативна уредба, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са намерили проявление ограниченията на това право, визирани в чл. 70 от същия закон. Видно от разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит – чл. 6, ал. 1, във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, тъй като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за приспадане на право на данъчен кредит, поради което и негово е задължението да притежава документи за реалното предаване на стоката, съответно за извършване на услугата. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими от ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки.

Съдът счита, че доказателствата по преписката не сочат по изискуемия категоричен начин изпълнение на законовите изисквания за признаване на субективното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма]. Правилно органите по приходите са установили, че жалбоподателят не е доказал предаването на стоките, предмет на спорните фактури в собствен склад или при натоварване в транспортно средство. Доколкото фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], документират доставки на родово определени вещи - плодове, зеленчуци и ядки, индивидуализацията на спорните стоки, тяхното отделяне и отграничаване от другите вещи от същия род се постига чрез съставяне на приемо-предавателни протоколи. Последните по своя характер са частни документи и като такива не са снабдени с материална доказателствена сила. В приемо-предавателните протоколи не е конкретизирано мястото на предаване и приемане на стоките. Установено е, че доставчиците не разполагат със складови помещения и с МПС. В дневниците им за покупки не са включени фактури за получени транспортни услуги от трети лица. Следователно от жалбоподателя не се доказани релевантните факти относно транспортирането на стоките, тяхното складиране и съхранение, натоварване и

разтоварване. Освен това безспорно е установено, че липсва информационна следа за заприходяване и изписване на стоките по количество и вид, както и за тяхната наличност към момента на продажбата им на жалбоподателя. Аналитично водени регистри на сметка 304 от доставчиците не са представени, поради което следва да се приеме за недоказано обстоятелството, че същите са разполагали със съответното количество и вид стоки към датите на издаване на спорните фактури. След като не е проведено такова доказване, не може да се приеме, че доставчиците по веригата са имали обективна възможност да се разпоредят със стоките в полза на ревизираното лице.

Не се спори, че в счетоводството на дружеството стоките и материалите не се водят количествено, а само стойностно. Не е заведена аналитичност по групи стоки и по отделни артикули. Стоките, предназначени за директна препродажба и материалите, предназначени за преработка и последваща продажба са осчетоводявани в една сметка 304 „Стоки“ и 302 „Материали“, без да е водена сметка 303 „Продукция“, в която да се формира себестойността на произведените продукти. Изписването на продадените стоки/продукция е извършвано еднократно в края на отчетния период, като за целта е извършвана инвентаризация и стойността на наличните материални запаси е приспадана от стойността на общо закупените през годината стоки/материали, прибавени към наличните в началото на периода стоки/материали.

Съдът напълно споделя извода на органите по приходите, че посоченият от жалбоподателя метод за счетоводно отразяване на стоките /стойностно/ не отразява вярно количествата и стойностите на потребените стоки, поради което е нарушен принципа за честно представяне на финансовия отчет. Формата на осчетоводяване не осигурява синхронизирано аналитично и синтетично счетоводно отразяване в частта при изписване на материалните запаси при тяхното потребление в нарушение на чл. 16 от ЗСч, съгласно който материалните запаси при тяхното потребление се оценяват в съответствие с приложимите счетоводни стандарти, т. е. ревизираното дружество не е организирано и водило счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти, не е представило изискваните му документи, поради което правилно и законосъобразно органът по приходите е приел, че са налице обстоятелства по чл. 123, ал. 1 от ЗДДС.

Поради изложеното, съдът намира, че РА е издаден в съответствие с материалния закон в частта му, с която на дружеството са установени допълнително задължения за ДДС в размер на 29 567,03 лв., по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

Наред с това съдът приема, че правилно органите по приходите са

начислили ДДС в размер на 217,77 лв. на основание чл. 71б от ЗДДС във връзка с чл. чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС за закупен от жалбоподателя таблет, тъй като от представените счетоводен и данъчен амортизационен план, се установява, че в активите на дружеството няма заведени компютри.

В допълнителна уточняваща молба представителят на ответника е уточнил, че дължимите лихви върху главницата от 29 784.80 лева, възлизат на 5239.91 лева.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 1580.74 лева съобразно чл.8, ал.1, т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 35 024.71 лв./

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „Т. 17 България“ – Е. – [населено място], представлявано от Р. Т. А. чрез адвокат Г. Г. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221119003740-091-001/ 24.01.2020 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и А. Л. И. - ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 590/13.04.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С..

ОСЪЖДА „Т. 17 България“ – Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Р. Т. А. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 1580.74 лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

