

РЕШЕНИЕ

№ 4968

гр. София, 27.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 13.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **1020** по описа за **2021** 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 [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение №1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е изменен ревизионен акт №Р-22221020001192-091-001/10.8.2020 г., като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер от 8208,50 лв. главница.

Жалбоподателят твърди, че е оставен в сила ревизионният акт в частта по отношение на доставките на [фирма], както и на [фирма]. Твърди, че по отношение на първото дружеството се установява доставката на 3425 кг. млечни продукти с растителни мазнини. В протоколите изрично е посочвано място на товарене и разтоварване; начин на транспортиране. Въпреки това, органът по приходите е приел, че произходът на стоката е останал недоказан. Основната му икономическа дейност е търговия с млечни продукти, като за целта е наел складове за съхранението им, оборудвани с хладилници. Има удостоверение за регистрация по чл. 12 от Закона за храните. Констатирано е, че са осъществени ВОД към Гърция – около 8 т. Законодателят не е взел предвид задължение на получателя да изследва откъде доставчикът получава своята стока, като същата стока е реализирана в последяваща продажба, което е признато от приходната администрация. Представени са достатъчно доказателства относно движението на стоките. Отказът от приспадане следва да се извърши в случай на доказана измама, какъвто не е процесният, като доказателствената тежест е изцяло на

данъчния орган. По отношение на втория доставчик. Стоката е получена, но е имало спор относно качеството ѝ. Посоченото в РА кредитно известие никога не е било представено на жалбоподателя. Следва да се приложи чл. 3, т. 1 ЗДДС като се приеме, че данъчното събитие е възникнало на датата на доставяне на стоката.

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. Нито един от доставчиците не е притежавал разрешение за доставка на съответния вид стоки – млечни продукти, съобразно Закона за храните. Претендира разноси – юрисконсултско възнаграждение в размер на 666 лв.

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/ от 28.2.2020 г. е възложена ревизия на [фирма], ЕИК[ЕИК] за определяне задълженията на дружеството за ДДС за данъчен период м. януари 2020 г.

Извършена е ревизия, като е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020001192-092-001/10.7.2020 г. Ревизията е приключила с ревизионен акт /РА/ № Р-22221020001192-091-001/10.8.2020 г. определен е ДДС за възстановяване в размер на 216,50 лв., вместо декларирания 14927,15 лв.

Ревизиращите органи са направили извод, че не са налице доказателства за реално извършване на фактурираните доставки на млечни продукти с растителни мазнини от [фирма]. Констатирано е неправомерно ползване на данъчен кредит, чрез недеklarиране в дневника за покупки на получено кредитно известие №0...089/17.02.2020 г., издадено от [фирма] към фактура №0...080/31.12.2019 г., на стойност 8_160,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1_632,00 лв. Не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

През ревизирания период дружеството е извършвало търговия с млечни продукти. Притежава удостоверение за вписване в списъците на наематели – търговци на храни с №43351/07.06.2017 г., издадено от ОДБХ - С. град, съгласно което в обект: склад за търговия на едро с храни на адрес [населено място], [улица], собственост на [фирма], се ползва хладилен склад от [фирма]. Дружеството жалбоподател е регистрирано по ЗДДС, считано от 05.10.2016 г.

С РА са извършени корекции на ползвания данъчен кредит за ревизирания период, както следва:

1. Непризнато право на приспадане на данъчен в общ размер на 5_086,65 лв. по фактура №[ЕГН]/17.01.2020 г. и частично по фактура №[ЕГН]/28.01.2020 г. с предмет на доставка – млечен продукт с растителни мазнини, издадени от [фирма]. Представени са копия на сключен между страните договор за продажба на стоки на 07.01.2019 г., процесните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, счетоводна справка за отразени плащания по банков път и справка за стокския поток, видно от която стоките са закупени от предходния доставчик [фирма], ЕИК[ЕИК]. В

протоколите е посочено, че стоките са предавани в склад, стопанисван и от двете дружества.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневника за продажби на [фирма] са отразени издадените на [фирма] фактури.

Предходният доставчик [фирма] за м. 01.2020 г. е декларирал приходи от извършени СМР, наем на работници и продажба на млечни продукти. Извършена му е ревизия по ЗДДС за предходни данъчни периоди, при която е установено, че основен предмет на дейност на дружеството е противопожарно обезопасяване и осигуряване на видеонаблюдение. Видно от дневниците му за покупки е декларирал получени строителни услуги по договор от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Последното от своя страна не е декларирало доставки към [фирма]. Нито прекият доставчик, нито предходният са производители или вносители на млечни продукти с растителни мазнини, като не са представени сертификати от производител, документи за превоза и съхранението на стоките и доказателства за произхода им.

2. Не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1_632,00 лв. по фактура №0...080/31.12.2019 г. с предмет на доставка – краве специалитет, издадена от [фирма]. Във връзка с процесната доставка от провереното дружество са представени копия на спорната фактура и кредитно известие към нея с №0...089/17.02.2020 г. на стойност 8_160,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1_632,00 лв., търговски документ №30/31.12.2019 г., приемо-предавателен протокол от 31.12.2019 г., счетоводни справки. Писмено е обяснено от управителя на [фирма], че поради липса на плащане от страна на [фирма] сделката не е осъществена.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневниците за продажби на [фирма] са отразени издадените на [фирма] фактура и кредитно известие от 17.2.2020 г. Кредитното известие е издадено поради неплащане от страна на жалбоподателя и „несъстоялата се сделка“. Жалбоподателят не е отразил в дневника си за покупки за м. 02.2020 г., нито в следващи данъчни периоди, издаденото му от доставчика кредитно известие.

По делото е прието заключение по ССЕ, от което се сутановява следното:

1. В счетоводството на [фирма] фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] са осчетоводени по дебитата на сметка 3041 „Стоки на склад“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 4011 „Доставчици“. Всяка фактура е придружена от Приемо-предавателен протокол. Фактурите са платени по банков път. Кредитно известие № [ЕГН]/17.02.20202 г., издадено от [фирма] не е осчетоводено, тъй като не е получено. Няма приложен предавателно-приемателен протокол. Не е включено в дневник покупки по ЗДДС за м.02.2020 г.

2. В счетоводството на [фирма] фактурите са осчетоводени по кредита на сметка 7022 „Приходи от продажба на стоки“. Кредитирана е сметка 4532 „Начислен данък за продажбите“ Дебитирана е сметка 411 „Клиенти“, партида [фирма].

3. В счетоводството на [фирма] фактурата и кредитното известие са осчетоводени по кредита на сметка 701 „Приходи от продажба на продукция“. Кредитирана е сметка 4532 „Начислен данък за продажбите“. Дебитирана е сметка 411 „Клиенти“, [фирма].

4. Счетоводството на [фирма] е осъществено на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти. Отчетността по ЗДДС е водена, съобразно изискванията на ЗДДС и

ППЗДДС. Отчетните регистри – дневник за покупките и дневник за продажбите, СД по ЗДДС са попълнени и подадени в срока по чл. 125, ал.5 от ЗДДС.

За ревизирия период [фирма] притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството – хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. В съответствие с чл.5 и чл.9 от Закона за счетоводството е организирано текущо счетоводно отчитане за ревизирия период, водени са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, водени са синтетични и аналитични счетоводни регистри.

5. През периода 01.01.2020 г. – 31.01.2020 г. [фирма] е декларирало вътрешно-общностна доставка /ВОД/ на закупените от [фирма] и [фирма] стоки към Т. S., GUSTO D. SA и F. В. Гърция. Фактурираните последващи доставки съответстват на вида и количествата получени доставки от описаните т. 1 доставчици. Доставките по фактурите са осчетоводени по кредита на сметка 7021 „Приходи от продажба на стоки на едро”. Дебитирана е сметка 411 „Клиенти” със съответните партиди.

Предвид така установеното съдът намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК 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.

В случая 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, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган- Е. С. П. - заместник директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, оправомощена съгласно представената в това производство заповед №930/20.11.2017 г. на изпълнителния директор на НАП.

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

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, че при издаване на РА са спазени материално-правните норми при издаването му.

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.

На следващо място, 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. В процесния случай такива факти не се установяват.

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 доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Същевременно, доставчикът е следвало да разполага със стоки от същия вид и количество като фактурираните и това количество фактически да е предадено на получателя. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите продажби, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

В случая, за установяване на посочените факти са представени две групи доказателства. Първата група са документи относно счетоводното отразяване на процесните фактури /такова се установява и от заключението по ССЕ/; приемо-предавателни протоколи, подписани от двете страни по доставките /които са частни документи и удостоверяват извършени изявления по приемо-предаването на стоките, поради което и нямат обвързваща доказателствена сила/.

Действително, са налице редица факти, въз основа на които се цели реалност на доставката – изрядно счетоводство, удостоверяване на прехвърляне на стоките, предмет на доставката на следващи доставчици, документи, удостоверяващи приемо-предаването на стоките.

Същевременно обаче са налице доказателства, от които не може да се направи извод, че доставчикът на доставчика на жалбоподателя, по веригата от доставки, е могъл и е притежавал стоките, именно които са били предмет на процесната доставка. При съвкупната преценка на тези доказателства, както и при съпоставянето им с първата група, съдът намира, че следва да се направи извод, че цитираните по-горе документи не могат да удостоверят реалното извършване на доставките. В този смисъл събраните доказателства относно предходния доставчик [фирма]. Въпреки извършената насрещна проверка на дружеството, не са установени издадени от него фактури; документи, които да указват мястото, където са съхранявани млечни продукти в такова количество при предходния доставчик, как са транспортирани до обект на [фирма]; липсват и доказателства за обект, в който предходният доставчик е извършвал дейността си и къде стоките са съхранявани преди да бъдат продадени на [фирма]; не са ангажирани от кой закупени млечните продукти - от производители или други търговци.

И ревизираното дружество, и прекият му доставчик са регистрирани на адрес по чл. 8 от ДОПК, находящ се в [населено място], [улица]. И двете дружества осъществяват дейността си през ревизирания период от една складова база, находяща се в [населено място], [улица], където е декларирано, че е извършено и приемо-предаването на стоките. Предмет на доставка са големи количества млечни продукти с растителни

мазнини, за които не са представени ветеринарни сертификати или други търговски документи, удостоверяващи вложените продукти, каквото изискване е въведено със Закона за храните /ЗХ/.

От доказателствата не може да се установи по безспорен начин и реалното съществуване на стоките. „ИНОКС 2000“ е декларирало в отчетните си регистри по ЗДДС получени строителни услуги по договор и покупка на стоки по опис от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Последното от своя страна не е декларирало доставки към [фирма]. Извършвал е дейност, различна от търговия с хранителни продукти или производството на такива. Нито прекият доставчик, нито предходният са производители или вносители на млечни продукти с растителни мазнини, като не са представени сертификати от производител и доказателства за произхода им. [фирма] НЕ притежава лиценз съобразно Закона за храните за търговия с посочените продукти.

Дори и да се установи по категоричен начин последваща реална доставка от [фирма]/ на гръцките дружества, посочени по-горе /в каквато насока са представени доказателства, целящи да удостоверят посочените факти/, при съвкупната преценка на доказателствата относно предходните доставчици, съдът намира, че не може да се направи извод относно реалност на извършените доставки именно по процесните фактури, именно от посочената по-горе предходна верига доставчици.

По отношение на доставката по фактура №0... 080/31.12.2019 г., издадена от [фирма]. Доставчикът е издал кредитно известие през м. 02.2020 г. и го е отразил в дневника си за продажби за този данъчен период съгласно чл. 115, ал. 1 от ЗДДС. Не са налице други доказателства, от които да се направи извод за реалност на доставката. От приложения приемо-предавателен протокол от 31.12.2019 г. е видно, че мястото на предаване на стоките е в [населено място], местност „Батарейта“ №117, Сибила Логистичен център. Липсват доказателства, че се стопанисва обект с хладилна камера за съхранение на млечни продукти на посочения адрес. По данни от протокола стоките са превозени до [населено място] с автомобил с регистрационен номер С., но при извършена справка в информационната система на КАТ /удостоверена в оспореното решение, поради което и се ползва с обвързваща доказателствена сила/ нито доставчикът нито ревизираното дружество разполагат с МПС с такъв регистрационен номер; липсват документи за собственост на автомобила, за наемането му и съответно сключен договор за транспортни услуги; не са представени транспортни документи, удостоверяващи маршрута на движение на посоченото в протокола МПС, както и документи за вида на транспортното средство, за да се прецени разполагало ли е с хладилно оборудване, задължително при транспортиране на млечни продукти съгласно изискванията за ветеринаро-санитарен контрол; липсват данни кои лица са участвали в транспорта, предаването и товаро-разтоварването на стоките.

Предвид изложеното съдът намира, че жалбата е неоснователна, поради което следва да бъде отхвърлена.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 666 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 [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение №1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е изменен ревизионен акт №Р-22221020001192-091-001/10.8.2020 г., като са определени задължения по *Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/* в общ размер от 8208,50 лв. главница.

ОСЪЖДА Д. Т.“ Е., ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 666 лв. разноси.

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 65,66 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: