

РЕШЕНИЕ

№ 3576

гр. София, 01.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 14.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11767** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на "ВАСМАЛТ" ЕООД срещу РА № 22221020005683-091-001/21.06.2021г., в частта потвърдена с Решение № 1415/13.09.2021г. на директора на ТД на НАП-С.. С РА са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 5 326,78 лв., ведно с установените лихви за забава в размер на 3 054,28 лв. за данъчните периоди от м. 08.2015 г. до м. 05.2016 г.

Според жалбоподателя ревизионният акт е нищожен, а при условията на евентуалност твърди, че е неактоуспорен. Констатациите в РА счита за постановени при съществени процесуални нарушения, в противоречие с материално-правните норми и в противоречие с практиката на ВАС и Съда на СЕСл Излага конкретни съображения по отделните доставки. Иска отмяната на ревизионния акт. В проведените по делото съдебни заседания не изпраща представител, не прави доказателствени искания.

Ответникът - Директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" -гр.С. при ЦУ на НАП, чрез упълномощен юрисконсулт, оспорва жалбата. Прилага и писмено становище по съществуващото на спора с изложени съображения за законосъобразност на РА и отхвърляне на жалбата. Претендира разноси в посочен размер.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, установи от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221020005683-020-001/21.09.2020г., връчена на 01.10.2020г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221020005683-020-002/17.12.2020 г., издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., като е възложено извършването на ревизия на „ВАСМАЛТ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.08.2015 г. до 31.08.2020 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. Определен е краен срок за приключване на ревизията до 01.03.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221020005683-092-001/16.04.2021 г., връчен на 19.04.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Срещу констатациите на РД с вх. №Р-22221020005683-В.-001-И/03.06.2021 г. от „ВАСМАЛТ“ ЕООД е подадено писмено възражение. Същото е обсъдено в мотивите на РА, като е прието за процесуално допустимо, но разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020005683-091-001/21.06.2021 г., издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 23.06.2021 г.

С оспорения РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 5 326,78 лв., произтичащи от извършени корекции на декларираните резултати вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 25, ал. 1 от ЗДДС и чл. 6 от с.з. по фактури, издадени от „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Начислени са и лихви за забава в размер на 3 054,28 лв.

От фактическа страна е установено, че през периодите, попадащи в обхвата на ревизията, основната дейност на „ВАСМАЛТ“ ЕООД до 15.06.2016 г. е търговия и дистрибуция на хранителни стоки и дейности на заведения за хранене в обекти под наем. След посочената дата дейността на дружеството е производство и реализация на сладолед на място, продажба на дребно на шоколадови и сладкарски изделия, кафе и др. Към момента на ревизията задълженото лице осъществява дейността си в търговски обект - „Конфети“, находящ се на адрес: [населено място], [улица].

Процесуалните действия на ревизията са описани в констативната част на ревизионния доклад, който се явява неразделна част от ревизионния акт, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Ревизираното лице представя документи и писмени доказателства в отговор на отправено му ИПДПОЗЛ №Р-22221020005683-040-001/20.10.2020 г. за представяне на търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизираните периоди, които след анализ от страна на органите по приходите са намерили отражение при формиране на правните констатации и основанията за облагане в РА.

Извършен е преглед на оригинални първични счетоводни документи, търговски документи, банкови документи и счетоводни регистри в дружеството, което осъществява счетоводно обслужване на жалбоподателя.

Извършени са насрещни проверки на доставчиците „В.М.В.-ФРУТ“ ЕООД и

„КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД. В отговор на отправени искания за представяне на доказателства такива не са представени.

След приключване на насрещната проверка на „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД, част от изисканите доказателства са представени от счетоводителя на „ВАСМАЛТ“ ЕООД – РУСИНА Т. - копия от спорните фактури, дневници за продажби за съответните периоди и писмено обяснение от К. В. - управител на дружеството-доставчик. След анализ на описаните документи е констатирано, че процесните фактури не са намерили отражение в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС (дневници за продажбите) на „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД през съответните данъчни периоди, както и след това. Относно заявеното обстоятелство в дадените от управителя на проверяваното дружество писмени обяснения, че до м.11.2016 г. всички фактури, платени в брой, са осчетоводявани като общ оборот от касовия апарат, ревизиращите органи са посочили, че този начин на осчетоводяване е погрешен и всички фактури следва да се осчетоводяват в брой по отделно. В тази връзка е обърнато внимание, че на „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД е извършена ревизия за периода от 15.04.2013 г. до 31.08.2016 г. по ЗДДС, приключила с РА №Р-22221316006934-091-001/15.05.2017 г., като нито в РД, нито в РА се съдържа констатация относно посоченото по-горе обстоятелство, още повече, че в дневниците за продажби на

„КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД няма отразени фактури с получател „ВАСМАЛТ“ ЕООД. Видно от констатациите в РД, „ВАСМАЛТ“ ЕООД е отразило в дневниците си за покупки издадени от „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД фактури с предмет на доставките „стоки“ – сладкарски изделия. Към ангажираните от името на прекия доставчик доказателства обаче, липсват приемо-предавателни протоколи, договори за доставка, транспортни документи, доказателства за плащане, счетоводно отразяване на стопанските операции, в т. ч. и за осчетоводяването на фактурите като общ оборот от касов апарат. Такива доказателства не са представени и от ревизираното дружество. При проверката в информационната система на НАП е установено, че и в дневниците за продажби на „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД също няма декларирани доставки с получател „ВАСМАЛТ“ ЕООД.

При проверка и анализ на представените от „ВАСМАЛТ“ ЕООД доказателства във връзка със процесните доставки ревизиращите. Относно ангажираните от жалбоподателя копия на фактури, издадени от „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД е констатирано, че вписаният в тях ЕИК на получателя („ВАСМАЛТ“ ЕООД) е сгрешен, като вместо[ЕИК] е посочен несъществуващ такъв -[ЕИК]. При проверка в ИС на НАП е констатирано, че в дневниците за продажби на „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД описаните фактури не са отразени от дружеството-доставчик и като издадени на ЕИК[ЕИК], както е записано във фактурите. Отбелязано е също, че доколкото предмет на доставките са стоки – предимно зеленчуци, липсват съпроводителни документи, в т.ч. договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, счетоводни справки и др., а приложените копия на касови бележки са трудно четими и не позволяват съпоставка с наличната информация за подадените от доставчика дневни финансови Z-отчети.

Констатациите по доказателствата във връзка с доставки от „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД са също за липа на съпровождащи доставките документи, доказателства за извършени плащания, транспортни документи, счетоводно отразяване на стопанските операции, както и това, че спорните фактури не са намерили отражение в отчетните регистри по ЗДДС на дружеството-доставчик.

При така изложената фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че единствено наличието на включени фактури в дневниците за покупки на ревизираното лице не може да докаже действителното изпълнение на документираните с тях доставки. За тяхното доказване е необходимо както доставчикът, така и получателят да притежават доказателства за реалното изпълнение на доставките.

В резултат на гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от с.з. на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен в общ размер на 5 326,78 лв. по процесните фактури, издадени от „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД (в размер на 3 641,51 лв.) и „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД (в размер на 1 685,27 лв.).

В хода на съдебното производство са приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка. Не се представят нови доказателства. Съдът е указал доказателствената тежест на жалбоподателя, че следва да посочи всички доказателства за установяване на твърденията в жалбата, но същият не е ангажирал такива, извън събраното с ревизионната преписка.

При така установеното от фактическа страна съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред и срещу потвърдената от решаващия орган негова част.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложен от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му, за валидността на които са представени съответните доказателства.

Спорът по настоящото дело се свежда до това законосъобразно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени доставчиците „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД и „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД, поради това, че липсват реално осъществени доставки. Съдът намира, че този извод на органите по приходите е обоснован с оглед събраните по делото доказателства.

Основна предпоставка на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на реално извършена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната като данъчен кредит.

Фактурите, издадени от „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД и „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД, са с

предмет продукти/покупка на стоки – по твърдения на ревизираното лице зеленчуци, сладкарски изделия и др. Доколкото се касае за родовоопределени вещи, прехвърлянето на собствеността, което е релевантният факт за наличието на доставка (чл.6, ал.1 ЗДДС), се извършва с предаването на стоките. В случая както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, доказателства в тази насока не са ангажирани. Представените фактури сами по себе си не удостоверяват, че стоките са били предадени, респ. получени. Липсват протоколи за предаване, заявки, доказателства относно транспортирането, складирането и съхранението на стоките. В допълнение на това не са налице и доказателства, които да удостоверяват наличието на такива видове стоки при доставчиците, удостоверяващи възможността им да извършат спорните доставки. При изследване реалността на доставка на стока предмет на доказване е фактичката възможност на доставчика да достави стоки от съответния вид и в необходимото количество, обстоятелствата, свързани с прехвърлянето на правото на собственост върху стоките, съхранението, превозът и предаването им на получателя по фактурата и т.н. В тежест на посочения във фактурата получател, който има претенция да получи обратно начисления ДДС под формата на данъчен кредит, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка в условията на пълно насрещно доказване. Ревизираното лице не представя такива доказателства, нито доставчиците му.

По повод възраженията на жалбоподателя, че предвид предмета на фактурите – зеленчуци, сладкарски изделия и др., които използва ежедневно в дейността си, са издавани само фактури и не намира за необходимо издаването на други документи, съставяне на протокол, водене на кореспонденция, съдът намира, че липсата на придружаващи фактурите документи в съчетание с установеното обстоятелство, че доставчиците не са включили конкретните фактури и въобще фактури, издадени към "Васмалт" ЕООД, в дневниците за продажби за ревизираните периоди и при насрещната проверка не потвърждават доставките или не представят доказателства за тях, води до недостатъчност на доказването на тези доставки само с издадени фактури, включени в отчетността само на получателя. Данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила. Затова, независимо че са налице издадени фактури, то същите не доказват в достатъчна степен, че документираните с тях доставки са действително осъществени, т.е. че съдържанието на фактурите съответства на обективната действителност.

Спорните фактури не са намерили отражение в отчетните регистри (дневници за продажбите) и СД по ЗДДС на „В.М.В. - ФРУТ“ ЕООД и „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД, т.е. дружествата не са отчетили никакви доставки с получател „ВАСМАЛТ“ ЕООД. Относно „КАЛИНА ВИБ 13“ ЕООД не се потвърждава включване на конкретните фактури в дневниците за продажби, като правилно ответникът не е възприел за доказано такова включване, твърдяното от управителя след проверката осчетоводяване на всички фактури като общ оборот от касовия апарат. Следва да се сподели доводът на ответника в решението му, че дори да се приеме, че ревизираното лице реално е придобило собственост върху подобни стоки, то е възможно същите да са закупени от трети лица, различни от посочените във фактурите като доставчици, включително и от такива, нерегистрирани по ЗДДС. За целите на признаване на правот на приспадане на данъчен кредит е необходимо доказване на доставката по конкретната фактура именно от посочения доставчик.

С оглед на това, представените фактури не са достатъчни да се направи извод, че такива доставки са реално извършени от тези доставчици, поради което обосновано органите по приходите са отказали да признаят за тях право на приспадане на данъчен кредит.

В обобщение на всичко изложено дотук, РА, в обжалваната пред съда част, е законосъобразно издаден и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

Разноските са претендирани от ответника и следва да му се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1138 лв. съобразно материалния интерес и чл.7, ал.2, т.2 от Наредба №1/2004г.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, 6 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "ВАСМАЛТ" ЕООД срещу РА № 22221020005683-091-001/21.06.2021г., в обжалваната пред съда част, потвърдена с Решение № 1415/13.09.2021г. на директора на ТД на НАП-С..

ОСЪЖДА "ВАСМАЛТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1138 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: