

РЕШЕНИЕ

№ 2437

гр. София, 08.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 17.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **13410** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност.

Образувано е по жалба от упълномощен адвокат, като пълномощник на управителя на [фирма], против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221717007655-091-001/30.07.2018 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 1641/26.10.2018 г. Жалбата е оставена без разглеждане в частта на ревизионния акт, касаеща данъчен период м. 12.2015 г., тъй като не са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС.

Пред Съда упълномощеният адвокат: поддържа жалбата и ангажира заключение на съдебно-техническа експертиза, заедно с предоставените на вещото лице товарителници и пътни листове; претендира разноски за водене на делото, съгласно списък; представя и писмена защита.

Ответникът, чрез процесуален представител - юрисконсулт оспорва жалбата, поддържайки изложените в Решение № 1641/26.10.2018 г. мотиви. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение и също е представил писмена защита.

Ревизия е първа за данъчните периоди по ЗДДС – от 01.12.2014 г. до 30.09.2017 г. Възложена е с редовно издадени от компетентен орган по приходите, на длъжност „началник сектор“ заповеди. Въз основа на съставен РД № Р-22221717007655-092-001/02.05.2018 г. (л. 43 от делото) е издаден процесният РА №

P-22221717007655-091-001/30.07.2018 г. (л. 65), впоследствие и Ревизионен акт № П-22221718144475-003-001/13.08.2018 г., с който е поправен основният акт, както следва: поправена е допусна техническа грешка в Таблица 1, като сумата 0,00 лв. на ред 13, колона 9 от таблицата е коригирана на 817,53 лв., а в колони 10 и 11 сумите са коригирани на 0,00 лв. След корекцията не са определени суми за довносяне на ДДС и лихви, за м. 12.2015 г.; променени (намалени) са посочените в таблица 3 на РА окончателни задължения за ДДС, като са определени на: 251 114,10 лв. главница и 94 116,50 лв. лихви за забава. Решаващия административен орган, с Решение № 1641/26.10.2018 г., като е отхвърлил жалбата, е потвърдил акта в оспорваните части.

Определените задължения за ДДС произтичат от: корекции на декларирания резултат за периодите м.м. 04-11.2015 г. и м. 01.2016 г., поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 160 066, 97 лв. по фактури от [фирма] (настоящо наименование [фирма]) и [фирма], с предмет „доставки на строителни материали“; корекции на декларирания резултат за периодите: м.м. 01, 03, 10.2015 г., м.м. 07, 12.2016 г., м.м. 04, 08.2017 г., поради доначислен ДДС, на основание чл. 86, ал. 2 ЗДДС, общо - 91 864, 66 лв.; лихви в общ размер на 23 915, 12 лв. за м. 12.2014 г., м.м. 05, 10.2015 г., м.м. 01, 04, 05, 11.2016 г. и м.м. 02, 04.2017 г. за начислен със закъснение ДДС по продажби на недвижими имоти, съгласно представени нотариални актове.

Предмет на оспорване и в съдебното производство е частта от ревизионния акт, касаеща отказ за признаване данъчен кредит, в общ размер на 160 066, 97 лв. по фактури от [фирма] и [фирма], с предмет „доставки на строителни материали“, заедно със съответните лихви за забава.

През ревизираните периоди дейността на [фирма] е била свързана със строителство на сгради и строително ремонтни дейности. За извършване на дейността е назначило с трудови договори съответните работници. От справка в Агенцията по вписвания, по партидата на БЕ-2“ О. е констатирано, че са вписани нотариални актове, с които физически лица са учредили право на строеж върху недвижими имоти, срещу задължението, дружеството да построи сгради. Сделките са квалифицирани от издателите на РА като бартер, по смисъла на чл. 130 ЗДДС. Дружеството е ползвало изготвени от лицензиран оценител пазарни оценки на имотите, за определяне размерите на обезщетението, дължимо към физическите лица – учредители на правото на строеж. Така определената пазарна стойност представлява данъчна основа (чл. 26, ал. 7 ЗДДС), върху която дружеството е следвало да начисли ДДС. [фирма] обаче е издало със закъснение данъчни фактури, във връзка със сделките за бартер, поради което са начислени лихви за забава. Съставителите на РД са съпоставили предоставените нотариални актове и издадените в тази връзка фактури, като констатирани, че за част от доставките не са издавани фактури или са издавани такива за част от стойността, посочена в съответния НА. Съпоставянето е отразено в РД, в таблица. За неиздадените фактури, до пълната стойност по нотариален акт са доначислили ДДС, на основание чл. 86, ал. 2 ЗДДС. С писменото възражение срещу РД от дружеството са представени допълнително нотариални актове и фактури за продажба на недвижими имоти, които не са били взети предвид с РД. С оглед на това, с РА е прието, че по сделките, документирани с допълнително представените доказателства не следва да бъде доначисляван ДДС, а са начислили лихви за несвоевременно начисления данък. В останалата част, за която не са представени доказателства за начислен в пълен размер ДДС, с РА е доначислен такъв за

съответните периоди и са определени лихви за закъснение.

Освен предоставените от ревизираното дружество документи, извършени са и насрещни проверки на търговците, от чието име са издадени процесните спорни фактури - [фирма] и [фирма]. Всички спорни фактури са с предмет доставка на строителни материали- алуминиеви профили, цимент, тухли, вар, арматура и др.

Като съобразява изложените по отношение на процесните „доставчици“ констатации, вкл. тези на ответника, както и доказателствата, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема по същество следното.

Процесуалните действия по ревизията, описани подробно в РД и интерпретирани в решението на ответника дават основание на Съда да приеме, че органите по приходите са изследвали обективно и всестранно всички, релевантни за спорните доставки обстоятелства. Липсата на преки доказателства и наличието на съответните косвени, за които ще стане дума, е мотивирало ревизиращите органи да обобщят, че като е упражнило право да иска приспадане на ДК по фактури, които не отразяват реални доставки, [фирма] е знаело, че участва в схема за данъчна измама. Съдът споделя изцяло този извод.

Жалбата е допустима, тъй като са изпълнени изискванията на ал. 1, ал. 2, чл. 156 ДОПК. Валидно е Решение № 1641/26.10.2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С.. По същество жалбата е неоснователна. Обосновани и подкрепени с доказателства са заключенията на издателите на процесния РА за това, че дружествата, обозначени в процесните фактури като доставчици на [фирма] не са доставили в действителност строителни материали, понеже не са разполагали с такива стоки и защото, ако изобщо са осъществявали търговска дейност, предметът на дейност е различен.

Тежестта да установи и докаже в настоящото съдебно производство обратното, е на оспорващото дружество, идентифицирало се като получател на стоките. Заключение на съдебносчетоводната експертиза, изготвено по инициатива на адвоката – пълномощник не способства за опровергаване констатациите на ревизиращите органи, а напротив – подкрепя ги. Заключение не бе оспорено от жалбоподателя и Съдът го кредитира безрезервно. В отделни части то потвърждава само факти, които не се оспорват от ответника, а именно, че [фирма] е строило сгради, за което са влагани съответните материали, но не доказва основния спорен факт – че строителните материали са доставени (закупени) от [фирма] и от [фирма]. Вещото лице, анализирайки и допълнително предоставените приемо-предавателни протоколи, товарителници, пътни листове категорично заключава (л.л. 198, 201, 206, 209), че стоките по процесните фактури не може да бъдат обвързани с товарителниците и с пътните листове, понеже не съответстват по дати. Изводът за симулиране на сделки, документирани с процесните фактури се подкрепя категорично от неопроверганите преки и косвени доказателства, за които ще стане дума по-долу.

Поддържаните от адвоката на жалбоподателя твърдения да е закупил (получил) строителни материали от [фирма] се дискредитират от следните факти: представляващият същото дружество е заявил, че: не са издавани процесните фактури с получател [фирма]; не е водена търговска кореспонденция; проверяваните фактури не са включени в дневниците за продажби на [фирма]; дейността на дружеството е свързана с хотелски услуги, а регистрираният касов апарат е с номер на фискална памет DT329120 за стационарния обект „С. холидей“, находящ се в Слънчев бряг, [жк]. При тези факти счетоводното отразяване на фактурите от страна на [фирма] е

ирелевантно за законосъобразното упражняване правото на приспадане на данъка. Същото се отнася и за осчетоводяването на плащания в брой, на каса, без да са представени фискални бонове. С жалбата пред решаващия административен орган от [фирма] са представени за първи път и копия на фискални бонове, с твърдения за извършени разплащания по фактурите, в брой. След справка ответникът установил, че фискалните бонове са разпечатани от нерегистрирано фискално устройство, чиито данни са различни от данните на регистрираното фискално устройство, собственост на [фирма].

Отказът да бъде признато за законосъобразно правото на приспадане на ДДС (30 917,14 лв. за м. 04, м. 09, м. 10, м. 11.2015 г. и м. 01.2016 г.) е законосъобразен и обоснован.

[фирма], от чието име са останалите спорни фактури не е намерен на декларирания адрес, респ.-не е представил изискани документи. Проверяваните фактури са включени в дневниците за продажби, за съответните периоди, с изключение на фактура № 9/31.03.2015 г. Едноличният търговец е deregистриран по ЗДДС, считано от 22.11.2016 г., по инициатива на орган по приходите. От страна на „БЕ-2 са предоставени: фактурите и приемо-предавателни протоколи, както и данни за осчетоводяването им при „получателя“. В приемо-предавателните протоколи е отразено да са предадени/получени без забележки видове и количества стоки, съответстващи на фактурираните, но доказателствената стойност на тези протоколи е дискредитирана от това, че: няма информация за мястото на фактическото приемо-предаване, за лицата, участвали в тези действия: под наличните подписи идентифициращи ги имена на конкретни лица. Според осчетоводяването при [фирма] разплащането е извършено по банков път, но не са налични банкови документи, потвърждаващи това твърдение. Такива не бяха представени и в хода на съдебното производство. За периода на издаване на фактурите едноличният търговец не е имал назначени по трудов договор лица и не е подавал справка по чл. 73 ЗДДФЛ, за изплатени възнаграждения по т. нар. „граждански договори“. В приемо-предавателните протоколи стоките са описани по вид и количество, съответстващо на фактурираните, но без да са отразени данни за: място на предаване, лицата, участвали при предаване на стоките. С подадената от ЕТ годишна данъчна декларация по чл. 50 ЗДДФЛ за 2015 г. са декларирани приходи, в общ размер от 54 812,51 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби, в размер на 35 662,51 лв., а общата сума на данъчните основи по спорните фактури с получател [фирма] е в размер на 645 749,07 лв., т.е. „доставчикът“ не е декларирал приходи от продажби от спорните доставки.

За представените от ревизираното дружество товарителниците и пътни листове е установено, че вписаните транспортни средства са собственост на [фирма], а шофьорите са работели по трудови договори в същото дружество. Каза се по – горе, че приемо-предавателните протоколи, товарителници, пътни листове не притежават доказателствена стойност за случая, понеже и вещото лице категорично приема, че стоките по процесните фактури не може да бъдат обвързани с тях, понеже не съответстват по дати. Твърдението на жалбоподателя да е комуникирал с Х. Я., като представител на [фирма] е опровергано, отново от решаващия административен орган, който установил след проверка, че: за периода на издаване на спорните фактури (30.03.2015 г. до 21.08.2015 г.) едноличният търговец не е декларирал назначен персонал; няма доказателства Х. Я. да е била служител или пълномощник.

Ревизираното дружество, въпреки, че е изискано, не е представило конкретни данни за Х. Я. (телефон или друга информация). В информационната база данни на НАП няма такива за притежаван обект от [фирма], в който д бъдат съхранявани строителни материали (тухли, цимент, арматура) в големи количества, освен данни за регистрирано фискално устройство, за периода от 14.01.2015 г. до 20.06.2016 г., за обект „магазин за хранителни стоки“ в [населено място], [улица]. Ответникът, в производството по чл. 155 ДОПК е събрал и други, косвени доказателства, компрометиращи твърдението, че едноличният търговец е притежавал и съответно доставял на [фирма] строителни материали. О регистрите по ЗДДС е видно, че [фирма] е декларирал покупки и продажби за периодите от м. 02.2015 г., когато е регистриран по ЗДДС, до м. 08.2015 г., и продажби към [фирма]. В дневниците за покупки са декларирани множество фактури за покупки от [фирма], „Метро кеш енд К. България“, [фирма], които обаче не търгуват със строителни материали-цимент, тухли, арматура. Други, основни предходни доставчици на ЕТ, според дневниците за покупки са [фирма], [фирма] и [фирма], като фактурите са на значителни стойности. [фирма] и [фирма] нямат декларирани продажби към [фирма], а [фирма] не е било регистрирано по ЗДДС. Тези констатации са потвърдени при ревизия по ЗДДС на [фирма], за периодите от 03.02.2015 г. до 30.06.2015 г., приключила с влязъл в сила (необжалван) РА № Р-22002315006597-091-001/04.04.2016 г., с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури от [фирма], [фирма] и [фирма]. В дневника за покупките, за м. 06.2015 г. [фирма] е декларирал три фактури от [фирма] („доставчик“ на [фирма]), с посочен предмет на доставка „стоки“, но [фирма] не е отразило в дневника си за покупки същите фактури, а представляващият (както и в случая с [фирма]) е декларирал, че дружеството не е издавало фактури към ЕТ, няма получени или извършени доставки от същия контрагент. По отношение и на фактурите от [фирма] законосъобразно и обосновано е решено да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 129 149, 83 лв., за м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08.2015 г.

Характерът на ДДС и изискванията за възникване правото на приспадането му налагат да бъде установено по несъмнен начин, че именно издателят на данъчната фактура е субектът, който е притежавал съответната стока (ресурси), за да може да осъществи сделката. За процесните случаи жалбоподателят не опроверга изложените по – горе констатации.

В контекста на решенията на СЕС, във връзка с тълкуване на разпоредби от директивата за ДДС, предвид подробно анализирани документи ревизиращите органи надлежно са установили обективните обстоятелства, даващи основание за заключението, че дружеството – жалбоподател е упражнило правото на данъчен кредит по фактури, документиращи сделки, които не са извършени от търговците, посочени като издатели на тези фактури, понеже за тях се установява, че не са разполагали с практическа възможност за това. Предметът на дефинираните доставки (строителни материали), за които дружеството – жалбоподател твърди да е закупило от [фирма] и от [фирма] задължително предполага наличието на ясно проследима логическа връзка между дейността на тези търговци, респ. – възможността да са притежавали строителни материали. За нито един от двамата „доставчици“ не е доказано да е разполагал с описаните видове и количество стоки. Включването на фактурите в дневниците за покупки и наличието на фискални бонове (в случая - с

изцяло компрометирана доказателствена стойност) не доказват по безспорен начин, че съответните дружества са имали в наличност описаните стоки (строителни материали), за да ги продадат на [фирма]. Доказателствата сочат, че [фирма], разполагайки с физически и технически средства вероятно се е снабдявало със строителни материали от доставчици на едро, след което и с цел превратно упражняване правото на приспадане на ДК е използвало процесните данъчни фактури, чиято доказателствена стойност е изцяло опровергана. По аргумент от решението по дело № С-18/2013 г. ([фирма]) Директивата за ДДС не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато се установява, че не е извършена доставка, тъй като „доставчикът“ не е разполагал с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната му документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама. По време на процесната ревизия са установени обективни факти, които подкрепят изводите на издателите на ревизионния акт и на ответника. След като правото на приспадане на ДДС е упражнено неправомерно, законосъобразно с обжалваната част от РА № Р-22221717007655-091-001/30.07.2018 г. е постановен отказ да бъде възстановен отразеният в процесните фактури ДДС, в общ размер на 160 066, 97 лв. по фактури от [фирма] и [фирма], с предмет „доставки на строителни материали“.

В заключение – в оспорената част Ревизионен акт № Р-22221717007655-091-001/30.07.2018 г. е материално законосъобразен и обоснован, от гледна точка на установените със ЗДДС специални изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит и предвид регламентирания с ДОПК процесуални правила, за всестранно и пълно изясняване на всички факти и обстоятелства. Актът е издаден от компетентни, надлежно оправомощени органи по приходите. Жалбата, като неоснователна подлежи на отхвърляне.

Дружеството – жалбоподател, предвид текста на чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде осъдено да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 4 130 лева.

Водим от горните съображения и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против частта от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221717007655-091-001/30.07.2018 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 1641/26.10.2018 г.

ОСЪЖДА [фирма] - ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение, в размер на 4 130 лв. (четири хиляди, сто и тридесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: