

РЕШЕНИЕ

№ 112

гр. София, 07.01.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в
публично заседание на 10.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **95** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по повод на жалба с вх. № 277 от 04.01.2018 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 00 – 302 от 19.12.2017 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчни осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], м. Долни С. № 999, представлявано от управителя Н. Д. С., чрез адв. И. Г. от САК и съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 6 срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 11170 - 00115 – 091 – 001 от 08.06.2017 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност старши инспектор по приходите – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с решение № 1897 от 02.12.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

Жалбоподателят отправя молба до съда да отмени РА като незаконосъобразен поради липса на доказателства и безспорно установени задължения. Излагат се доводи, че спорните фактури не са издадени и подписани от управителя на дружеството и неговия пълномощник. Инвокират се съображения и се ангажират писмени доказателства за подаден сигнал, по който е заведена преписка с вх. № 513000 – 24130 по описа за 2017 г. на СВДР, 05 сектор, отдел „Икономическа полиция“, пр.пр.№ 17288/2017 г/ на СРП. В хода на съдебното производство, оспорващият редовно призован, се представлява от адв. Г., която поддържа жалбата.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП“, редовно призован се представлява от юрк. К.,

който оспорва жалбата, предлага същата да се отхвърли, претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано във връзка с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2222 – 11170 – 00115 – 020 – 001 от 10.01.2017 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, Г. И. М., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложила извършването на ревизия на [фирма]. В нея е посочено, че обхвата на производството е за следните видове задължения по периоди: Данък върху добавената стойност от 01.01.2015 г. до 30.11.2016 г. и корпоративен данък за периода – 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от А. А. Н., на длъжност старши инспектор по приходите – ръководител на ревизията и А. Д. Н., на длъжност старши инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 22.01.2017 г. по електронен път.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2200 – 22160 – 08115 – 020 – 002 от 20.01.2017 г., издадена от Г. М., срокът за приключване на ревизията е продължен до 06.03.2017 г. и е определена А. А. Н., на длъжност старши инспектор по приходите, за ръководител на ревизията. Заповедта е връчена по електронен път на 23.01.2017 г.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р – 2222 – 11170 – 00115 – 092 – 001 от 05.05.2017 г., връчен на 11.05.2017 г. по електронен път. Срещу РД не е подадено възражение.

Издаден е РА № Р – 2222 – 11170 – 00115 – 091 – 001 от 08.06.2017 г., с който са установените задължения за довносяне на ЗДДС в общ размер на 45 398, 60 лв. и лихвите за просрочия към тях в размер на 6893,12 лв. или общо – 52291,72 лв. РА е връчен 12.06.2017 г. по електронен път.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 53 – 03 – 1491 от 28.06.2017 г. по регистъра на ТД на НАП – С. и с вх. № 23 – 22 - 1327 от 06.07.2017 г. по регистъра на дирекция ОДОП.

М. на 19.06.2017 г. е издаден РА № П – 2222 – 11171 – 04562 – 003 – 001 от 19.06.2017 г., връчен на 20.06.2017 г. Срещу за РА по поправка не е подавана жалба и същият е влязъл в сила.

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. за срок до 03.12.2017 г.

В срок, на 01.12.2017 г., директорът на дирекция ОДОП е издал решение № 1897, с което РА е изменен установения с него резултат по ЗДДС за: м. 08.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 5 495,29 лв. определям на ДДС за внасяне в размер на 5 235,29 лв. ведно със съответните лихви; м. 10.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 9 426,57 лв. определям на ДДС за внасяне в размер на 9 146,57 лв. ведно със съответните лихви; м. 12.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 10 216,00 лв. определям на ДДС за внасяне в размер на 9 636,00 лв. ведно със съответните лихви. РА е потвърден в останалата му част.

Видно от констатациите в РД и РА се установява следваната фактическа обстановка:

В хода на ревизионното производство е установено, че издадени от [фирма] фактури за извършени продажби не са декларирани в подадените от дружеството справки - декларации (СД) по ЗДДС за част от ревизираните периоди (от м. 08.2015 г. до м.

02.2016 г.) и не са отразени в отчетните регистри по чл. 124, ал. 2 от ЗДДС, като с оспорвания РА е извършена корекция с тяхната стойност.

През ревизираните периоди [фирма] е извършвало авторемонтни услуги, пътна помощ и свързвания с нея транспорт. За извършване на дейността си е технически обезпечено. Декларирано е в НАП сключени трудови договори с две лица на длъжност „работник товаро - разтоварни дейности“ и „общ работник“. Разполага с регистриран в НАП електронен касов апарат с фискална памет (ЕКАФП).

На жалбоподателя са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ), съответно на 13.02.2017 г. и на 10.03.2017 г., в отговор на които са представени описаните в ревизионния доклад документи.

Иницирирана е насрещна проверка на клиента на ревизираното дружество [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Установените факти са отразени в протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) № П – 2222 – 10170 – 55849 – 141 – 001 от 11.04.2017 г. В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, от провереното лице са представени копия на 86 фактури, издадени от [фирма] с предмет: почистване, направа на дренажен обект, сметосъбиране, направа на дъждовна канализация и ВиК инсталация, поддържащи услуги и др., придружени с касов бон за плащане в брой. Допълнително по електронен път са представени сключени договори между страните към всяка фактура и приемо - предавателен протокол. Не е предоставена информация за местонахождението на обектите, на които са извършени фактурираните от ревизираното дружество услуги, за чия сметка са вложените материали, от кои конкретно лица са извършени услугите.

На клиентите [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] са връчени по електронен път ИПДПОЗЛ, съответно с № Р – 2222 – 11170 – 00115 – 041 - 004 от 28.02.2017 г. и № Р – 2222 – 11170 – 00115 – 041 - 003 от 28.02.2017 г. Посочените дружества са потвърдили получените от жалбоподателя доставки и са представили относими документи и писмени обяснения.

От извършения анализ на първичните счетоводни документи и записванията в счетоводните регистри на оспорвания е установено, че отразените доставки в СД по ЗДДС и дневниците за продажби за ревизираните периоди не съответстват на осчетоводените приходи по сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ за същите данъчни периоди.

След проверка в базата данни на НАП (ПП VAT 14) и предвид представените от проверените лица – клиенти на ревизираното дружество документи, органите по приходите са констатирани, че [фирма], като доставчик е издало данъчни документи по смисъла на чл. 112, ал. 1, т. 1 от ЗДДС (фактури). [фирма], [фирма] и [фирма] са потвърдили доставките. Начисленият данък във фактурите е деклариран в подадените от контрагентите СД по ЗДДС и отчетните им регистри по чл. 124, ал. 1 от ЗДДС (дневник на покупките), съответно клиентите на жалбоподателя са упражнили правото си на приспадане на данъчен кредит по издадените им фактури с начислен в тях данък. Същевременно, [фирма], в качеството на доставчик, не е включило голяма част от фактурите в дневниците си за продажби за съответните данъчни периоди.

Съгласно констатациите в РД, в отчетните регистри по чл. 124, ал. 2 от ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди от м. 08.2015 г. до м. 02.2016 г. (вкл.) не са деклариран общо 91 фактури за продажби на [фирма], на [фирма] и на [фирма] – общо на стойност 235 450,00 лв. и ДДС в размер на 47 090,00 лв. Процесните фактури са описани в РД по номер, дата на издаване, получател, предмет на доставка, данъчна

основа и начислен ДДС.

Съгласно представените в хода на ревизията счетоводни регистри, оборотни ведомости и Годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2015 г., приходите от извършените продажби по процесните 91 фактури, са осчетоводени по кредита на сметка 703, а вземанията са отчетени по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Разплащанията са извършени в брой и са осчетоводени по дебита на сметка 501 „Каса в лева“. Във фактурите данъкът е посочен на отделен ред, но размерът на този данък реално не е участвал при определяне на резултатите за данъчни периоди от м. 08.2015 г. до м. 02.2016 г. (вкл.) и не е включен в подадените СД по ЗДДС и в отчетните регистри по чл. 124, ал. 2 от ЗДДС за периодите, в които фактурите са издадени, нито в следващи данъчни периоди.

Предвид така описаната фактическа обстановка ревизиращият екип е направил извод, че за извършените от [фирма] облагаеми доставки, за които са издадени фактури на [фирма], на [фирма] и на [фирма], са налице основанията по чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС. За извършените облагаеми доставки и издадените за тях фактури, които не са декларирани в подадените СД по ЗДДС и в отчетните регистри по чл. 124, ал. 2 от ЗДДС за съответните данъчни периоди (като не са отразени и в следващи данъчни периоди) на основание чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС, е начислен данък (ДДС) в общ размер на 47 090,00 лв., от които за м. 08.2015 г. – 4 458,00 лв., за м. 09.2015 г. – 6 464,00 лв., за м. 10.2015 г. – 10 157,00 лв., за м. 11.2015 г. – 7 457,00 лв., за м. 12.2015 г. – 10 216,00 лв., за м. 01.2016 г. – 6 510,00 лв. и за м. 02.2016 г. – 1 828,00 лв. В тази част РА е изменен с решение № 1897 от 01.12.2017 г. на директора на ДОДОП.

По отношение на получените от [фирма] доставки с право на приспадане на данъчен кредит не са установени основания за корекция на декларирания от дружеството резултати по ЗДДС за ревизираните периоди. Предвид установеното в хода на ревизията редовно отчитане на приходите по издадените към посочените по-горе контрагенти фактури, с РА не е извършена корекция на дължимия от дружество корпоративен данък за 2015 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата, административната преписка и допълнителни ангажираните писмени документи от страните. По искане на жалбоподателя са допуснати, изслушани и приети без оспорване ССЕ и СГРЕ, които се кредитират изцяло от съда.

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, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от 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 материалноправните разпоредби по издаването му.

Жалбоподателят оспорва обстоятелство, че процесните фактури, издадените и подписани в тяхна връзка договори и приемно – предавателни протоколи са валидирани с подписите на управителите на дружеството – Н. Д. С. и Г. Х. М.. Тези доводи на оспорващия се подкрепят до някъде от приетите по делото две съдебно

графологични експертизи, в които вещото лице Д. В. изрично посочва, че „подписът, положен във фактура № 571/29.08.2015 г., положен от Н. Д. С., а подписите във фактури № 574/30.08.2015 г., № 577/30.08.2015 г., № 580/31.08.2015 г., № 581/31.08.2015 г. и № 582/31.08.2015 г., са имитация на подписите на Н. Д. С.“, както и че „подписите, положени в останалите фактури, подробно описани в частта „ОБЕКТИ НА ЕКСПЕРТИЗАТА“, са НЕСЪПОСТАВИМИ с подписите положени от Н. Д. С. и Г. Х. М.“ (л. 164 от делото – основна СГрЕ), а в допълнителното заключение е записано, че „подписите, положени в документите, подробно описани в частта „ОБЕКТИ НА ЕКСПЕРТИЗАТА“, са НЕСЪВПОСТАВИМИ с подписите, положени от Г. Х. М.“. В хода на проведеното открито съдебно заседание на 10.12.2019 г. вещото лице заяви, че под „несъпоставими“ има предвид, че „подписите не са положени от лицето“.

Независимо от посоченото, тези гласни доказателства са недостатъчни да докажат тезата на жалбоподателя, тъй като договорите и приемно – предавателните протоколи са частни документи, които притежават само формална доказателствена сила по чл. 180 ГПК. Затова и при оспорване на истинността им проверката е само за автентичност, а не и за вярност и за „достоверност“, което представлява оценка на доказателствената стойност на документа. Убеждаващото въздействие се определя при съпоставка с другите информационни източници и се основава на съдържанието на конкретното доказателствено средство.

Що се касае за процесните фактури, настоящият съдебен състав намира за необходимо да посочи, че сред задължителните им реквизити не е включен подпис на издателя. В този смисъл са разпоредбите на чл. 114 ЗДДС и чл. 78 ППЗДДС. Следователно подписът не е задължителен реквизит и същият не е основание за незначитане на издадената фактура, още повече че в закона е предвиден специален ред, по който да се извършва анулирането ѝ.

На следващо място трябва да се вземе предвид, че в хода на ревизията, въз основа на заведеното счетоводство на [фирма] и представените на органите по приходите (с опис, подписан лично от управителката Н. С.) първични счетоводни документи (фактури) и счетоводни регистри, в отговор на ИПДПОЗЛ № Р – 2222 – 11170 – 00115 – 040 – 002 от 10.03.2017 г., е установено, че фактура №0...0455/11.12.2015 г., издадена на [фирма] и 86 фактури, издадени на [фирма], с начислен в тях ДДС, надлежно са осчетоводени в счетоводството на дружеството, но не са отразени в подадените СД по ЗДДС и дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Това обстоятелство се подкрепя и от приетата по делото ССЕ, която не е оспорена.

По този начин, извършените облагаеми доставки по процесните фактури не са участвали при определянето на действителните резултати/задължения за ДДС за ревизираните периоди от м. 08.2015 г. до м. 02.2016 г. (вкл.), поради което основателно органите по приходите са извършили корекция на данъчната основа и начисления ДДС за извършените облагаеми доставки, които не са декларирани от дружеството. Установените с оспорения РА задължения за ДДС в общ размер на 45 970,00 лв. са адекватно отражение на признатите и осчетоводени от [фирма] приходи от дейността по кредита на сметка 703. В този смисъл, в РД изрично е записано, че „ревизираното лице не е отразило в отчетните регистри по ЗДДС продажби за услуги (ремонт на възли и детайли от МПС, пътна помощ, почистващи услуги, направа на ВиК инсталация, направа на дренаж на обект хранителен магазин [населено място] и др. СМР услуги) към различни клиенти с ДО 235 450,00 лв. и ДДС 38 752,00 лв.“ (л.

24, стр. 27 РД). Посочената сума в размер на 234 450,00 лв. е отразена в декларацията по чл. 92 ЗКПО като приход на дружеството в нетен размер на приходите от продажби. Следователно жалбоподателят веднъж е отразил спорните фактури като осъществени продажби по реда на корпоративното законодателство и на следващо място не ги е отчетел в месечните справки – декларации по ЗДДС.

С оглед горното, органите по приходите правилно са кредитирали като доказана документално констатацията на ревизиращия екип, че [фирма] не е отразило издадените 86 фактури за извършени продажби на [фирма] и фактура №0...0455 от 11.12.2015 г., издадена на [фирма] с облагаема стойност (обща данъчна основа) в размер на 229 850,00 лв. и начислен ДДС в размер на 45 970,00 лв. в подадените от него СД и в отчетните регистри по ЗДДС за посочените по – горе данъчни периоди.

В хода на съдебното производство не са ангажирани от оспорващия кредитни известния, за които от счетоводството му е съобщено на вещото лице по приетата ССЕ. Тук следва да се посочи, че с определение от 13.02.2018 г., по делото, съдът е разпределил доказателствената тежест между страните и е дал указания на жалбоподателя, че същият следва да докаже благоприятните за него факти и обстоятелства.

Съгласно чл. 124, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, регистрираните по този закон лица водят задължително регистрите „Дневник за покупките“ и „Дневник за продажбите“. Съответно в ал. 2 на чл. 124 от ЗДДС е регламентирано, че регистрираното лице е длъжно да отрази издадените от него или от негово име данъчни документи в дневника за продажбите за данъчния период, през който са издадени.

По изложените съображения жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана, а РА да се потвърди като законосъобразен.

В тази връзка съдът намира за необходимо да посочи, че в изменителния диспозитив на решението си, ответникът е записал, че е уважил подадената пред него жалба и е намалил установения с РА резултат по ЗДДС за внасяне, посочен в колона 4 на таблица 1, който намира съответното си отражение в колона 11 на таблица 1, в която е записана дължимата сума и която намира отражение в таблица 3 на РА, определяща материалния интерес по спора. Съгласно мотивите и диспозитива на акта на решаващият орган, съдът констатира, че направеното изменение в колона 4, таблица 1 на РА за данъчните периоди м. 08.2015 г., м. 10.2015 г. и м. 12.2015 г. касае начисления ДДС по следните фактури: № 0...535/14.01.2015 г. на стойност 1 300,00 лв. и начислен ДДС в размер на 260,00 лв., № 0455/12.10.2015 г. на стойност 1 400,00 лв. и начислен ДДС в размер на 280,00 лв. и №0653/28.12.2015 г. на стойност 900,00 лв. и начислен ДДС в размер на 180,00 лв., издадени на [фирма], както и по фактура №0651/14.12.2015 г. на стойност 2 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 400,00 лв., издадена на [фирма]. Ответникът по делото не е посочил в диспозитива на своя съдебен акт какъв е размерът на определените от него лихви в

изменителната част, поради което съдът служебно и чрез използването на данъчния калкулатор за лихви на НАП http://nraapp03.nra.bg/web_interest/C..jsp ги изчисли, както по колона 4, така и по колона 11 на таблица 1. По отношение начислената лихва за м. 08.2015 г. съдът констатира несъответствие в записана лихва в колона 4, таблица 1 на РА, както следва – в акта е посочена сумата в размер на 789, 56 лв., докато използваният калкулатор изчислява лихва в размер на 966,93 лв. За същият период, но по колона 11, таблица 1 на РА, записаната в него лихва напълно съответства на изчислената от данъчния калкулатор – 784, 41лв. При това положение и с оглед забраната за влошаване положението на ревизираното лице, съдът приема за коректна отправна основа посочените суми в колона 11, таблица 1 на РА, поради което на тяхна база изчисли дължимата главница и лихва за данъчните периоди – м. 08, 10 и 12.2015 г. При изчисленията за начален период е взетата датата 15.09., 15.11. 2015 г. и 15.01.2-016 г., а за крайна дата – датата на издаване на РА – 08.06.2017 г. След направеното изменение в хода на административното обжалване задълженията на оспорващия за м. 08, 10 и 12.2015 г. са: м. 08. 2015 г. – главница 4198,00 лв. (5235, 29 – 1037,29 (колона 6, таблица 1)) и лихва – 738, 66 лв.; м.10. 2015 г. – главница – 9146, 57 лв. и лихва 1454, 12 лв. и м. 12.2015 г. – главница 9636,00 лв. и лихва – 1 368, 37 лв. Материалният интерес в изменената част на РА е в размер на 26 541, 72 лв., от които главница – 22980,57 лв. и лихва – 3561, 15 лв.

Материалният интерес относно потвърдената част на РА, съдът изчислява като определените в таблица 3 на РА задължения в размер на 45398, 60 лв. – главница и лихви в размер 6893,12 лв. или общо 52291,72 лв. (кореспондираща със сумата на последен ред „всичко“, колона 11, таблица 1) извади сборът на дължимото по колона 11, таблица 1 на РА за м. 08, 10 и 12.2015 г., преди изменението, което е в размер на 24 100, 57 лв. – главница и 3733, 78 лв. – лихви, или общо 27 834, 35 лв. Следователно РА е потвърден от решаващия орган за сумата от 24 457,37 лв. (общо), от които главница – 21 298,03 лв. и лихва – 3159,34 лв.

Обжалваният материален интерес по делото, в изменената и потвърдената част на РА, е общо в размер на 50 999, 09 лв., от които 44278,60 лв. – главница и 6720, 49 лв. – лихви.

С оглед изхода на спора и направеното искане от страна на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да се уважи. При това положение на ответника на основание чл. чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК в размер на 2 060,00 (две хиляди и шестдесет) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно

от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 11170 - 00115 – 091 – 001 от 08.06.2017 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност старши инспектор по приходите – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с решение № 1897 от 02.12.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“, при материален интерес общо в размер на 50 999, 09 лв., от които 44278,60 лв. – главница и 6720, 49 лв. – лихви.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 060,00 (две хиляди и шестдесет) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: