

РЕШЕНИЕ

№ 6794

гр. София, 14.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 10.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **11931** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Ник- Строй 06“ ЕООД срещу РА №Р-22221020001728-091-001/23.12.2020г., поправен с РАПРА №П-22221021052404-003-001/19.03.2021г., издадени от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърдени с Решение №1379/07.09.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен, необоснован и немотивиран, постановен при съществени нарушения на административно-производствените правила и в разрез със събраните по ревизионната преписка доказателства. Твърди се, че доставчикът „Май Сторидж“ ЕООД е извършил реални доставки на строителни материали, към всяка от фактурите, подробно описани в жалбата има приложен приемо – предавателен протокол и складова разписка, поради което правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е отказано незаконосъобразно, съответно неправилно е приложен и ЗКПО, като е увеличен финансовият резултат със сумите по фактурите от този доставчик. Подчертава се, че последният е открит за извършване на насрещна проверка, отговорил е на изпратеното му искане, като е представил необходимите за ревизията документи. Предаването на стоката е удостоверено с приемо – предавателен протокол, установени са съпътстващи обстоятелства - доставчикът е имал склад, работници и транспортно средство, извършените доставки са изцяло в предмета на търговската му дейност. РА, издаден от доставчика, на който са се позовали ревизиращите е

неотносим, тъй като Н.- Строй 06“ ЕООД не е участвало в производството по издаването му и не е имало възможност за го обжалва. Освен това, произходът на стоката не е обстоятелство, предвидено в ЗДДС като предпоставка, за да възникне правото на данъчен кредит. С оглед облагането по ЗКПО, разходите се явяват документално обосновани.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Ж.. Претендира присъждане на направените по делото разноски в размер на 3500лв. Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за основателност на жалбата.

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

Със ЗВР №Р-22221020001728-020-001/25.03.2020г., е възложено извършването на ревизия на „НИК-СТРОЙ 06“ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.01.2015г. до 29.02.2020г. и корпоративен данък за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2019г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020001728-092-001/30.09.2020г., възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в РД е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020001728-091-001/23.12.2020 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 125 985,09 лв., в т.ч. ДДС в размер на 104 945,41 лв. и лихви за забава в общ размер на 21 039,68 лв. С РАПРА №П-22221021052404-003-001/19.03.2021г., е извършена корекция на внесенния корпоративен данък за 2019г. в таблица 1, ред. 5, колона 8 като сума в размер на 600,00 лв. е поправена на сума в размер на 2 125,75 лв. Коригирана е и дължимата сума на същия ред, колона 11 като сума в размер на 1 525,75 лв. е поправена на сума в размер на 0,00 лв. Извършена е корекция на начислената лихва върху установения корпоративен данък за 2019 г. на ред 5, колона 4, като сума в размер на 113,17 лв. е поправена на сума в размер на 67,32 лв. Коригирана е и внесената лихва на същия ред, колона 8, като сума в размер на 0,00 лв. е поправена на сума в размер на 67,32 лв. Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с РАПРА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 124 346,17 лв., в т.ч. ДДС в размер на 68 946,43 лв. и лихви за забава в общ размер на 14 864,48 лв. Корекцията по ЗКПО касае установените за 2018 г. задължения за корпоративен данък в размер на 34 473,23 лв. поради непризнати разходи за данъчни цели, във връзка с фактури издадени от „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, по които е отказано право на данъчен кредит, както и задължения за лихви в размер на 14 864,48 лв.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД. На

ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор с придружителни писма са представени счетоводни и търговски документи и регистри, оборотни ведомости, справки, писмени обяснения и декларации.

Установено, е че основната дейност на задълженото лице е специализирана дейност в изпълнението на СМР на сгради. Дружеството разполага със собствен недвижим имот- поземлен имот и сграда, находящи се в [населено място], [улица], притежава Удостоверение №1 – TV 019083, издадено от К. на строителите в България. Извършена е насрещна проверка на спорния доставчик „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, резултатите от насрещната проверка са обективирани в протокол. След анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати:

ПО ЗДДС.

За данъчните периоди от м. 08.2018г. до м. 11.2018г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 68 946,43 лв. по 48 фактури, издадени от „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, с посочен предмет различни видове строителни материали – мастерпор-терм А., ангро портланд БГ, стъклофибърна мрежа, грунд за мазилка ангро, транспортна услуга, цветна силикатна мазилка ангро, дъсчена ламперия, дълбоко проникващ грунд – Б., фибран, метален профил, лепило за камък, латекс, отдаване под наем на рамково скеле с пътеки и предпазни елементи за период от 2 месеца и други строителни материали /стр. 46-47 от РД/.

В отговор на искането от доставчика са представени: заверени копия на спорните фактури, писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че дейността е свързана с търговия на едро и дребно с дървен и строителен материал, както и отдаване под наем на строително оборудване и строителни материали за многократна употреба. За осъществяване на транспорта по доставките е наето транспортно средство от физическо лице – В. К. З., за което бил представен договор за наем; приемо-предавателни протоколи, складови разписки; приходни касови ордери; Договор за наем на МПС от 01.04.2017г. сключен между В. К. З. – наемодател и „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД – наемател с предмет „предоставяне за временно ползване на Камιον марка – М., модел – 8.163, с рег. номер С9385ХА. Посочено, е че наетото МПС ще се ползва за служебен автомобил, като наемателят не може да го преотдава. Срокът на договора е 5 години. Определена е месечна наемна вноска в размер на 1 000,00 лв. Съгласно клаузите на договора, наемателят се задължава да плаща всички консумативи и разходи свързани с ползването на МПС /гориво, ремонтни работи, общи разходи и др./. Приемането и предаването на МПС ще се извърши с протокол, подписан от двете страни.; Представени са разчетно-платежна ведомост за м. 10.2018 г. и м. 11.2018 г. за изплатени суми на две лица, хронологичен и аналитичен регистър на сметка 411 /Клиенти/, по която са отчетени приходите и плащането по фактурите и оборотни ведомости за м. 08, м. 09, м. 10 и м. 11.2018 г.

От ревизираното лице в допълнение са представени оборотни ведомости; хронологичен регистър на сметка 302 /Материали/ и доказателства за последващи продажби на СМР.

Органите по приходите са приели за недоказани обстоятелствата, свързани с реалността на фактурираните доставки поради липсата на представени от страна на доставчика доказателства за мястото на съхранение на стоките до тяхната продажба, данни за подизпълнители, както и такива обосноваващи възможността на доставчика

– материална, техническа и кадрова да извърши процесните доставки. Позовали са се и на направени констатации, формирани от установени факти и обстоятелства в хода на извършена ревизия по ЗДДС на „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД за периода от м. 06.2018г. до м. 12.2018г., приключила с РА №Р-22220219004797-091-001/20.02.2020 г., който не е обжалван и е влязъл в сила. В хода на ревизията било установено, че дружеството е регистрирано на несъществуващ адрес. Не са били представени изисканите по надлежния ред документи, в резултат на което е прието, че не е доказана реалността на декларираните доставки в т. ч. и продажбите към клиентите вкл. и към „НИК-СТРОЙ 06“ ЕООД.

Предвид изложеното органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 68 946,43 лв. по фактурите, издадени от „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД.

ПО ЗКПО:

Във връзка с отразените в частта по ЗДДС обстоятелства и възприетата теза за липса на доставки на стоки и услуги, във връзка с отчетените за тях разходи е прието, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО. За 2018г. счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 344 732,24 лв., представляваща стойността на 48 фактури /описани в таблица на стр. 11-13 от РД/, издадени от „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД. Във връзка с корекцията е установен данъчен финансов резултат /печалба/ в размер на 370 030,24 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 37 003,03 лв. Внесен е корпоративен данък в размер на 2 529,80 лв., / в т. ч. авансови вноски в размер на 2 400,00 лв. и доведен корпоративен данък в размер 129,80 лв./ съответно е установен данък за довносяне в размер на 34 473,23 лв.

В хода на съдебното производство е прието заключение на назначената по искане на жалбоподателя съдебно – счетоводна експертиза. Вещото лице е извършило преглед на първичните счетоводни документи и е описало извършените счетоводни записвания в Таблица №1 към заключението С фактурите са документирани закупуване на строителни материали, които според вещото лице са вложени в основната дейност на „ник Строй 06“ ЕООД, както и услуги, които включват отдаване под наем на строително скеле и транспортна услуга. Към фактурите са представени приходни касови ордери. В дружеството е имало назначени две лица по трудови правоотношения, установява се наличието на регистриран касов апарат / ЕКАПФ/. Издадените фактури от „Май Сторидж“ ЕООД с получател „Ник Строй 06“ ЕООД са включени в дневниците за продажби на дружеството, което е потвърдено и в РД. На експертизата е представен Договор за покупко – продажба на стоки ат 17.07.2018г., сключен между „ЗВ Лукс 2018“ ЕООД като продавач и „Май Сторидж“ ЕООД – купувач. Продавачът се задължава да продаде и прехвърли на купувача правото на собственост, описано в приложение №1 към договора. Срокът за доставка е до 01.08.2018г. От извършения преглед на описаните в приложение №1 стоки вещото лице е установило съвпадение с посочените стоки и материали в издадените от „Май Сторидж“ ЕООД фактури с получател „Ник Строй 06“ ЕООД.

По искане на жалбоподателя цитираният от вещото лице договор от 17.07.2018г. между „ЗВ Лукс 2018“ ЕООД и „Май Сторидж“ ЕООД е приложен по делото на лист 148. Приложени са и 10 броя фактури с предмет „покупка на стоки“, издадени от доставчик „ЗВ Лукс 2018“ ЕООД на получател „Май Сторидж“ ЕООД. В съдебно заседание вещото лице, на въпрос на юрисконсулт В. е разяснило, че извод за

съответствието между стоките е направено на база на записаното като предмет „покупка на стоки“ във фактурите, които са включени в дневника за покупки на „Май С.“ и договора, където доставчикът е същият.

Юриконсулт В. в съдебно заседание е представила във връзка с договора за наем на МПС, представен в хода на ревизията справка от информационната система на НАП, от която е видно, че МПС рег. [рег.номер на МПС] – товарен автомобил М. 8.163 е собственост на К. В. К., като последната промяна на собствеността е извършена на 31.05.2011г.

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 за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

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.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията. По отношение прилагането на материалния закон ЗДДС, съдът намира следното:

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело С-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело С-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните 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 получателя за извършването на последващи облагаеми сделки.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е

прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на доказателства при доставчика.

При анализ на представените от жалбоподателя документи в ревизионното производство е формиран извод, че същите не отразяват действително осъществена стопанска операция, поради липса на достатъчно доказателства. Настоящата съдебна инстанция не споделя този извод, изхождайки от даденото от вещото лице становище, както и при преглед и анализ на приложените по делото писмени доказателства. Във всеки конкретен случай за изследване на реалността на доставката следва да се анализират събраните доказателства във връзка с действителното ѝ извършване.

Доставката на стока представлява прехвърляне на право на собственост или друго вещно право върху стоката. Съобразно чл. 24 ал. 2 Закона за задълженията и договорите, транслативният ефект на разпоредителните сделки с предмет родово определени вещи настъпва с индивидуализирането на вещите, което се осъществява по съгласие на страните или чрез предаване. Представените приемо-предавателни протоколи като частни свидетелстващи документи се ползват само с формалната доказателствена сила по чл. 180 от ГПК за факта на авторството на документа. Доказателствената им стойност се определя при съотнасяне с другите доказателствени източници. В разглеждания случаи за доставките, представляващи стока – строителни материали е необходимо да се установи наличието на тази стока при доставчика, т.е. материалната възможност на същия да се разпорежи с нея, също така прехвърлянето на право на собственост върху стоката между доставчиците и получателя, съхранението на стоките, транспортирането им.

В Приложение №1 към делото, лист 145 и следващите се намират представените от доставчика писмени доказателства в хода на ревизията. Според подписаната от управителя на „Май Сторидж“ ЕООД декларация се представени копия на фактурите, складови разписки и приемо-предавателни протоколи към всяка една от тях. Има извършени плащания, за които са издадени приходни касови ордери. За извършване на транспорта е ползвано наето транспортно средство от физическото лице В. З., приложен е договор за наем. Приложени са ведомости за процесните месеци, от които е видно, че двама служители са били наети на трудов договор, приложени са месечни обратни ведомости за периода, в който са издадени фактурите и аналитичен регистър на осчетоводяванията, свързани с разглежданите доставки. Допълнително, в хода на съдебното производство са приложени договор от 17.07.2018г., сключен с предходен доставчик на „Май Сторидж“ ЕООД и 10 броя фактури, издадени по договора от „ЗВ Лукс 2018“ ЕООД, като вещото лице е дало категоричен извод за съответствието на стоките по договора с предходния доставчик и тези, предмет на процесните 48 броя фактури. При наличие на описаните доказателства, налични при получателя и доставчика,

изводът за нереалност на доставките, направен при ревизията се явява необоснован. По отношение на транспортните услуги и договора за наем на МПС с рег. [рег.номер на МПС] , в действителност, според представената справка от информационната система на НАП, товарният автомобил е собственост на К. В. К.. Договорът за наем на МПС е сключен от В. К. З., но подобие на имената (вероятно баща и син) указва на вероятна грешка в страната - наемодател в договора за наем. Това не го прави автоматично юридически недействителен, а само унищожаем. Този договор е могъл да бъде изпълняван, при условие, че вписаният в договора наемодател е имал фактическо владение върху автомобила.

От изложеното не може да се приеме, че фактурите не удостоверяват реално извършени доставки. След като реалността на доставките от „Май Сторидж“ ЕООД се явява доказана и правото на приспадане в този смисъл незаконосъобразно отказано, то РА, в частта на извършените корекции по ЗКПО за 2018г. на задълженията за корпоративен данък, в резултат на непризнати разходи за данъчни цели също се явява незаконосъобразен и следва да се отмени. След като фактурите отразяват вярно стопанските операции, с отчетените разходи по тях незаконосъобразно при ревизията е увеличен счетоводният финансов резултат по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от закона.

Предвид изложеното, РА в оспорената част следва да се отмени. На жалбоподателя се дължат направени и доказани разноси от 2500лева, като за заплатен адвокатски хонорар са доказани само такива в размер на 2000лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „Ник- Строй 06“ ЕООД РА №Р-22221020001728-091-001/23.12.2020г., поправен с РАПРА №П-22221021052404-003-001/19.03.2021г., издадени от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърдени с Решение №1379/07.09.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с които са установени задължения за довносяне общо в размер на 124 346,17 лв., в т.ч. ДДС в размер на 68 946,43 лв. и лихви за забава в общ размер на 14 864,48 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП да заплати на „Ник- Строй 06“ ЕООД разноси в размер на 2500 /две хиляди и петстотин/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд в 14-дневен срок.

СЪДИЯ:

