

РЕШЕНИЕ

№ 6762

гр. София, 17.11.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 08.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **4775** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22002220002875-091-001/20.10.2020г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №453/25.03.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като са представени фактурата, банкови извлечения за извършени плащания, приемо – предавателен протокол за предадени активи, предварителен договор за покупко – продажба на недвижим имот от 30.06.2018г., декларации за местонахождението на активите, счетоводни документи за отразяване на ДМА и др. документи са представени и от доставчика при насрещната проверка. Прехвърлянето на собствеността е удостоверено с фактурата за продажба, а реалното предаване на стоките с приемо – предавателен протокол. Липсата на отразяване на това обзавеждане в счетоводството на доставчика, доколкото същото е част от продажбата на недвижимия имот не е основание за отказ на правото на данъчен кредит по частичната доставка, налице е извършено по банков път плащане. Цитирани са решение на Съда на ЕС от 06.12.2012г. по дело С-285/11 Б., както и други решения.

В съдебното заседание жалбоподателят се представлява от адв. А., която поддържа жалбата и моли за присъждане на разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Г.

оспорва жалбата като неоснователна и недоказана по съображенията подробно развити в потвърдетелното решение на директора на дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия от 19.05.2020 г., издадена от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения по ЗДДС за данъчен период м. 04.2019г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220002875-092-001/09.09.2020 г.

Ревизията приключва с РА №Р-22002220002875-091-001/20.10.2020 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 22.10.2020 г.

Процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължение и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение №675/27.04.2020г. на директора на дирекция ОДОП С..

С РА е не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактура №0...0649/30.04.2019 г., издадена от [фирма].

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002220002875-040-001/17.06.2020 г., с което са изискани оборотна ведомост за периода м. 04.2019 г.; фактура №0...0649/30.04.2019 г.; банкови извлечения за извършени плащания по фактурата; приемо-предавателен протокол за предадени активи; предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 30.06.2018 г., сключен с [фирма] и всички анекси, споразумения и други; декларация за местонаходището на активите; счетоводни документи за отразяване на получените ДМА и други. Представени са документи с писмо, вх. №53-00-1698/30.06.2020 г.

С Протокол от 02.06.2020г. към административната преписка са приобщени доказателства, събрани в хода на извършената предходна ревизия на дружеството.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], за която е съставен Протокол от 25.08.2020 г. От проверяваното дружество са представени: фактура №0...0649/30.04.2019 г. с предмет на доставката „по договор за закупуване на недвижим имот“, хронология на счетоводна сметка за клиент [фирма], декларация от управителя на дружеството - К. К.; предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 30.06.2018 г., оборотна ведомост за м. 04.2019 г., споразумение от 30.04.2019 г. към предварителен договор от 30.06.2018 г., анекс от 28.12.2018 г., банкови извлечения; договор за заместване в дълг и нотариален акт за учредяване на договорна ипотека върху недвижим имот.

Представен е предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 30.06.2018г., съгласно който [фирма] продава на [фирма] бизнес помещение, апартамент №1, находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] секция „Б“, ет. 2 за сумата от 400 000,00 лв. без ДДС. Страните се договарят да сключат окончателен договор за

покупко-продажба на имота в срок до 30.09.2018 г. Договорено е цената на имота да се заплаща на вноски, както следва:

- 120 000,00 лв. с ДДС по издадена фактура за първоначална вноска до 31.08.2018 г., която сума ще послужи като задатък;

- 360 000,00 лв., от които 87 928,00 лв. следва да бъдат изплатени на [фирма], за да бъде вдигната ипотека върху имота. Тази сума ще бъде платена при отпускане на банков кредит на дружеството. Разликата в размер на 272 072,00 лв. ще бъде платена от [фирма] по посочена от продавача банкова сметка, в деня на сключване на окончателния договор за покупко-продажба на имота, при представяне на вписан в Агенция по вписванията нотариален акт и удостоверение за тежести.

От [фирма] са получени банкови преводи, както следва: на 31.07.2019 г. в размер на 5 970,00 лв., на 01.08.2019 г. в размер на 8 210,00 лв., на 02.08.2019 г. в размер на 6 450,00 лв., на 05.08.2019 г. в размер на 7 990,00 лв. и на 07.08.2019 г. в размер на 6 430,00 лв.

Със споразумение от 30.04.2019г. към предварителния договор за покупко-продажба на недвижимия имот, страните се споразумяват, продавачът да издаде отделна фактура на стойност 100 000,00 лв. без ДДС, която да включва само обзавеждането, което се намира в бизнес помещението. С приемо-предавателен протокол от 30.04.2019 г. е документирано предаването на обзавеждане, намиращо се в бизнес помещение на адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] секция „Б“, ет. 2. В протокола е описан стопански инвентар в 17 позиции с мярка, количество, единична цена и сума без ДДС, на обща стойност в размер на 100 000,00 лв.

В оборотната ведомост за м. 04.2019 г. по дебита на сметки от група 20 са отразени салда, както следва: сметка 203 „Сгради“ в размер на 798 652,34 лв.; 204 „Машини, съоръжения и оборудване“ в размер на 19 053,15 лв. и сметка 206 „Стопански инвентар“ в размер на 42 248,33 лв. По посочените сметки няма отчетени обороти през м. 04.2019г. Набраното изхабяване на стопанския инвентар, отразено по сметка 2416 „Амортизация на стопански инвентар“ към 30.04.2019г. е в размер на 40 322,14 лв. Разликата в размер на 1 926,19лв., отразява балансовата стойност на дълготрайните материални активи /ДМА/ - стопански инвентар, собственост на дружеството. Предвид констатираните факти е направен извод, че [фирма] не разполага с офис оборудване на стойност 100 000,00 лв. Също така е отбелязано, че не е извършена експертна оценка на последното.

Установено е, че в оборотната ведомост за м. 04.2019г., [фирма] е отразило доставката на офис оборудване на стойност в размер на 100 000,00 лв. по дебита на сметка 609 „Други разходи“, в нарушение на Закона за счетоводството /ЗСч/ и Националните счетоводни стандарти /Н./. В приемо-предавателния протокол са описани активи с единична стойност по-голяма от 700,00 лв., които следва бъдат заведени като дълготрайни материални активи. Посочено е, че активите със стойност под 700,00 лв. са на стойност общо в размер на 5 890,00 лв. без ДДС.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са приели, че не е налице реално изпълнена доставка на стоки и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 71, т. 1 от ЗДДС са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактура №0...0649/30.04.2019 г., издадена от [фирма].

В хода на съдебното производство е прието по делото заключението на поисканата от

жалбоподателя Съдебно – счетоводна експертиза, което съдът цени като професионално и изчерпателно изготвено.

На поставените въпроси експертизата е дала следните отговори, ползвайки документи по делото и допълнителни справки и информация:

Процесната фактура № [ЕГН]/30.04.2019 година е осчетоводена и в двете дружества – доставчик и получател и съдържа всички реквизити съгласно ЗСч и ЗДДС. [фирма] е допуснала счетоводна грешка при първоначалното осчетоводяване на фактурата през м. 04.2019г. и е отразила сумата директно на разход в сметка 609 – Други разходи. През месец 08.2019 г. е установена грешката и сумата е сторнирана от сметка 609 – други разходи и е осчетоводена в сметка 203 – Сгради. Заведен е актив Сграда с цялата стойност на сделката, касаеща закупуването на бизнес помещението – 400 000 лв. през м. 08.2019г.

След коригиране на първата счетоводна грешка, дружеството е допуснало нова счетоводна грешка при класифициране на ДМА. Полученото оборудване с ППП от 30.04.2019 г. не може да бъде заведено в сметка 203 - Сгради, тъй като съгласно Н. 16 ДМА това са отделни активи, с отделен полезен живот и следва да бъдат класифицирани в друга счетоводна сметка и аналитично да се заведат като самостоятелни активи, а не в стойността на сградата. По процесната фактура е начислен ДДС за покупките и е подадена справка декларация по ЗДДС за м. 04.2019г. вх. № 22171662954/14.05.2019г. с резултат - сума за възстановяване в размер на 20 000 лв. ДДС.

В счетоводните регистри е отчетена продажба и отчетен приход от тази продажба на база на издадената фактура № [ЕГН]/30.04.2019г. от [фирма] в сметка 709 Приходи от други продажби. Няма отразяване на отписване на активи от счетоводна сметка 204 Машини, съоръжение и оборудване от сметка 206 Оборотен инвентар или от сметка 203 Сгради на [фирма].

В [фирма] процесната фактурата е осчетоводена, като е отразено ДДС за продажбите в размер на 20 000 лв. с данъчна основа 100 000лв. и е посочена в дневника на продажбите по ЗДДС за данъчен период 01.- 30.04.2019г. Данните за начисленото ДДС по фактурата и за данъчната основа напълно съвпадат с подадените данни с справката декларация по ЗДДС за период м.04.2019г. В подадената справка – декларация от [фирма] е декларирано ДДС за внасяне в размер на 18903,79 лв. за м. 04.2019г. Сумата на ДДС, която ефективно е платена към бюджета за този период е в размер на 2489,64 лв. Остатъка от дължимото ДДС в размер на 16414,15лв. е прихваната от ДДС за възстановяване на основание чл.92 от ЗДДС от предишни данъчни периоди. Изискани са допълнително справки декларации по ЗДДС за период м. 02.2019г. и м. 03.2019г. подадени към НАП и съответно ДДС за възстановяване по тях е както следва: м. 02.2019г. ДДС за възстановяване в размер на 15806,50лв. и м. 03.2019г. ДДС за възстановяване в размер на 607,65 лв. С извършеното прихващане се погасява остатъка от задължението в размер на 16414,50лв. по справка декларации касаещи м. 04.2019г. По този начин дружеството е погасило чрез прихващане задължението по ЗДДС към бюджета.

Плащанията по фактура № [ЕГН]/30.04.2019г. са извършвани в брой, чрез вносни бележки през П. – [населено място] по сметката на [фирма]. Същите са отразявани като платени от каса – 501 сметка и е закрито задължението към доставчик [фирма] по процесната фактура по сметка 401 – доставчици. Информацията за погасяване на задължението е към 31.08.2019г. Плащанията са 5 на брой на обща

стойност 35050лв. и са извършени на дати 01.08.2019г., 02.08.2019г., 05.08.2019г. и 07.08.2019г.

Предоставените документи по тази сделка са фактура № [ЕГН]/30.04.2019г. и Приемо – предавателен протокол / ППП / от дата 30.04.2019г. подписан от двете страни с изброени 17 позиции на артикули, наименованието на артикула, количество, единична цена и сума без ДДС, на обща стойност 100 000лв. без ДДС. Стойността на всички вещи съгласно ППП отговаря на данъчната основа на издадена фактура – 100 000 лв. В протокола е записано, че [фирма] предава съответните вещи, а [фирма] ги приема . ППП от 30.04.2019 г. е документа, с който се предават вещите.

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 допустима.

Разгледана по същество се явява НЕОСНОВАТЕЛНА.

Настоящата съдебна инстанция намира, че Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в рамките на неговите правомощия, като при издаването му не са допуснати нарушения на административно-производствените правила, които да са съществени до степен да ограничат правото на защита на ревизираното лице. Спазени са разпоредбите на ДОПК, регламентиращи извършването на ревизия и събирането на доказателства.

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, респективно 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. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, съответно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело С-152/02, в което С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

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.

В случаят спорът е правен и се свежда до това, възниква ли право на данъчен кредит, ако стоките, предмет на доставката, за която е издадена фактурата от [фирма] не са били отразени в счетоводството на същия доставчик.

Жалбоподателят е сключил предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот - апартамент офис от 30.06.2018г. за сумата от 400 000лв. с [фирма].

Със споразумение от 30.04.2019г. към предварителния договор за покупко-продажба от 30.06.2018г., страните се споразумяват, продавачът [фирма] да издаде отделна фактура на стойност 100 000 лв., която да включва само обзавеждането, което се намира в бизнес помещението, находящо се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] секция „Б“, ет. 2, предмет на договора за покупко-продажба на недвижим имот от 30.06.2018г.

От доставчика е издадена фактура №0...0649/30.04.2019 г. на стойност 120 000,00 лв. с ДДС, като наименованието на стоките е „по договор за закупуване на недвижим имот“. С приемо-предавателния протокол от същата дата като споразумението и фактурата [фирма] предава на [фирма] обзавеждане, състоящо се от бюро 6 броя с ед. цена 1560лв., ергономичен офис стол 6бр. с ед. цена 890лв.; офис шкафове 8 бр. с ед. цена 1500лв.; кухненско модулно обзавеждане 1 бр. с ед. цена 10 000лв.; мека мебел 4 бр. с ед. цена 1540лв.; посетителски столове 8 броя на с ед. цена 200 лева; закачалка 1 бр. на стойност 310лв., осветителни тела 6бр. с ед. цена 910 лева и др. - всичко на обща стойност 100 000 лв., за които се твърди, че се намират в посочения по-горе недвижим имот. Като място на предаване се посочва същият имот.

С писмо постъпило на 18.02.2021г (допълнително представяне на документи на лист 37 от делото) са представяни декларации от двамата управители, данъчен амортизационен план, инвентаризационен опис, аналитична хронологична ведомост и др. документи. Според декларацията на Ю. С. К. – управител на [фирма] (на лист 42 от делото) при закупуването на бизнес помещението всички извършени разходи за подобрения и обзавеждането са заприхождавани по сметка 207 и след приключване са отнесени към стойност на актива и всички амортизации са начислявани върху новообразуваната стойност на актива. Според декларацията голяма част от посочените в протокола вещи са закупувани на цени под задължителния праг за завеждане в данъчния амортизационен план, което не ангажира продавача да ги продава на същата цена, тъй като това са активи като част от продавания имот, затова и тяхната сума е по-висока. Уточнява се в декларацията, че във фактура 649/30.04.2019г. и приложения ППП са описани наличните вещи, които са част от общата стойност на актива, който е предмет на посочената сделка.

Според декларацията от Ц. Т. К. – управител на [фирма] (на лист 38 от делото) фактурата включва само обзавеждането, което се намира в бизнес-помещението тези вещи са част от стойността на целия актив и са

заведени по счетоводна сметка 203, на която се начислява амортизация. Съответно на заявеното от управителя на дружеството, вещото лице е посочило, че цялата стойност по фактурата е отразена погрешно по сметка 609 – други разходи в м. 04.2019г. От съдържанието на приемо – предавателния протокол обаче следва, че спазвайки ЗСч и Н. за малки и средни предприятия, дружеството е следвало да заведе оборудването като ДМА в сметка 206 – Стопански инвентар или в сметка 204 – машини и оборудвания. Дори според самата счетоводна политика на дружеството, отбелязва вещото лице, оборудване с единична цена на придобиване над 700лв. - такива са 10 броя от изброените в ППП видове вещи се отчитат като ДМА. Допуснатата счетоводна грешка през м. 04.2019г. е била коригирана през м. 08.2019г., като е бил сторниран разходът от 100 000лв. по сметка 609. Съответно в счетоводна сметка 203 – сгради е заприходена цялата стойност на недвижимия имот на стойност 400 000лв., в която сума е включена и стойността по оборудването по процесната фактура (стр. 5 от заключението на вещото лице).

Тъй като по делото не е представен сключен окончателен договор за покупко – продажба на имота, в който се твърди, че са се намирили и са предадени вещите, а и няма данни да са били транспортирани на друго място след предаването заявено в ППП, съдът, като взе предвид собствените изявления на управителите на дружествата и заключението на вещото лице, че недвижимостите нито преди извършената счетоводна корекция през м. 08.2019г., нито след това са били заприходени от получателя по доставката като ДМА в сметки 206 или 204, нито се откриват никакви данни за тях в счетоводството на [фирма], намира, че претендираната в настоящото производство доставка на оборудване за офис на стойност 100 000лв. не е реално извършена.

На първо място се твърди, че вещите са се намирили в продавания имот, но тъй като няма данни да е сключен окончателен договор за продажба за него, съответно владението на апартамента да е предадено на новия собственик, то няма как да е вярно и отразеното в ППП, че на 30.04.2019г. [фирма] е получило владението на движимите вещи, с които е бил оборудван като офис. Няма данни мебелите да са изнасяни, товарени, транспортирани от адреса. Това, че на посочената дата получателят на фактурата не е придобил владение върху вещите се потвърждава собствено и от изявлението на управителя на ревизираното лице, че обзавеждането, което се намира в бизнес-помещението е част от стойността на целия актив, тогава след като целият актив не е прехвърлен с окончателен договор, то за каква доставка на актив се претендира. Освен, че посочените ДМА не присъстват в счетоводството на доставчика, осчетоводяването, извършено от [фирма] също е показателно, че вещите, за които е издадена процесната фактура не са постъпвали в патримониума на получателя. Следователно, фактура №0...0649/30.04.2019г. на стойност 120 000,00 лв. с ДДС, по която се претендира право на данъчен кредит не отразява реално извършена доставката на оборудване за офис на 30.04.2019г. и правилно, на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69, ал.1 вр. с чл.6/9 от ЗДДС, с ревизионния акт това право е отказано. Неотносимо обстоятелство в този смисъл се явява

извършеното частично плащане на каса от А. Й. С. в размер на 35 050,00 лв., внесени от името на [фирма] в полза на „М.“ ДЗЗД, както и основанийето за направените вноски.

Поради горното, жалбата е неоснователна и недоказана и като такава следва да се отхвърли, като не ответника при този изход на делото и на основание чл.161 от ДОПК, вр. с чл.8 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, се дължи поисканото юрисконсултско възнаграждение в размер на 1130 /хиляда сто и тридесет/ лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК АССГ, Трето отделение, 11 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22002220002875-091-001/20.10.2020г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №453/25.03.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който не е признато право на данъчен кредит в размер на 20 000лева.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1130 /хиляда сто и тридесет/ лева.

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

СЪДИЯ: